

Universidad de los Andes
Facultad de Ciencias Económicas y Sociales
Postgrado en Ciencias Contables
Doctorado en Ciencias Contables
Mérida, Venezuela

**CONCEPTO DE RAZONABILIDAD A LUZ DE LOS POSTULADOS
DE RENÉ DESCARTES**

Un aporte a las Normas Internacionales de Información Financiera

Autor: MSc. Víctor Hugo Molina C.
Tutora: Dra. Rosa Aura Casal de Altuve

Junio 2019

UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES
POSTGRADO EN CIENCIAS CONTABLES
DOCTORADO EN CIENCIAS CONTABLES

ACEPTACION DEL TUTOR

Por la presente hago constar que he leído el anteproyecto del trabajo de grado intitulado: **CONCEPTO DE RAZONABILIDAD A LA LUZ DE LOS POSTULADOS DE RENE DESCARTES**, presentado por el magister VICTOR HUGO MOLINA C, titular de la cedula de identidad v- 8.031.924 para optar al Grado de Doctor en Ciencias Contables; y que acepto asesorar al estudiante, en calidad de tutora, durante la etapa de desarrollo del trabajo hasta su presentación y evaluación.

En Mérida, a los veintiún días del mes de febrero de 2018.

Dra. Rosa Aura Casal

Tutor

www.bdigital.ula.ve

Dedicatoria

A Dios y a San Judas Tadeo.....por todo

A mis padres, esencia de mi vida.

A Diego y David mi proyecto más importante de vida

A Maru, parte fundamental de mi vida y mi éxito

A mi hermano por estar siempre pendiente de mí

A todos los que de alguna manera aportaron un granito de arena en este logro.

C.C.Reconocimiento

Agradecimiento

A la profesora Rosa Aura Casal, mi tutora por su compromiso incondicional y absoluto. Gracias por todo el apoyo.

A las profesoras Aura Elena Peña y Norka Vilorio, por todos los aportes y consejos oportunos. Gracias de verdad por confiar en mí.

A mi esposa, por todas las noches de traspaso y fines de semana dedicados a cumplir con la meta académica que nos propusimos hace seis años. TQM

A todas las personas por regalarme parte de su tiempo para construir conocimiento.

www.bdigital.ula.ve

ÍNDICE GENERAL

	pp.
LISTA DE MATRICES.....	iv
LISTA DE FIGURAS	v
RESUMEN.....	vi
INTRODUCCIÓN.....	1
CAPÍTULO I DE LA CONTABILIDAD DE LA RAZÓN A LA CONTABILIDAD DE LA RAZONABILIDAD.....	5
La tensión de la contabilidad en la presentación de la información financiera razonable.....	13
El problema filosófico entre los conceptos: razón, racionalidad y razonabilidad	16
Intencionalidad.....	31
Importancia de la investigación.....	32
Justificación de la investigación.....	34
Alcance de la investigación	35
CAPÍTULO II FUNDAMENTOS TEÓRICOS DEL RACIONALISMO CARTESIANO Y SU RELACIÓN CON LA CONTABILIDAD.....	37
Antecedentes de la investigación.....	37
La verdad cartesiana y las NIIF.....	45
El racionalismo cartesiano.....	48
El racionalismo de René Descartes.....	54
Criterios de razonabilidad desde la perspectiva del marco regulatorio contable internacional.....	71
CAPÍTULO III CONSTRUCCIÓN DE LA INVESTIGACIÓN BAJO LA CORRIENTE FILOSÓFICA DEL RACIONALISMO.....	79
Posición epistemológica.....	79
Naturaleza epistemológica del “Discurso del Método”.....	84
Posición ontológica de la investigación.....	95
El “Discurso del Método” y las NIIF.....	103
CAPÍTULO IV LA CONSTRUCCIÓN DE LA INVESTIGACIÓN.....	112

Posición epistemológica.....	112
Posición ontológica de la investigación.....	113
Posición metodológica.....	113
Enfoque investigativo.....	114
Diseño de la investigación.....	115
Temporalidad de la investigación.....	118
Las interacciones de la investigación.....	119
La hermenéutica como técnica para procesar y analizar los datos.....	122
CAPÍTULO V LOS POSTULADOS BÁSICOS DE LA CORRIENTE FILOSÓFICA DEL RACIONALISMO.....	124
CAPÍTULO VI EVOLUCIÓN HISTÓRICA DEL TÉRMINO RAZONABILIDAD PRESENTE EN LA NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD NÚMERO UNO.....	144
Fundamentación de la presentación razonable.....	144
CAPÍTULO VII LA CONTROVERSIA DE LA PRESENTACIÓN RAZONABLE DESDE LA PERSPECTIVA DEL IASB.....	153
CAPÍTULO VIII LA IMPRONTA DE LAS IDEAS DE RENÉ DESCARTES A LA CONTABILIDAD.....	158
CAPÍTULO IX HALLAZGOS PARA LA CONSTRUCCIÓN DEL CONCEPTO DE RAZONABILIDAD.....	166
CAPÍTULO X EL CONCEPTO DE RAZONABILIDAD A PARTIR DE LOS POSTULADOS DE RENÉ DESCARTES. Un aporte a la normativa contable internacional.....	192
CAPÍTULO XI REFLEXIONES FINALES.....	195
REFERENCIAS.....	198

LISTA DE MATRICES

MATRIZ		pp.
1	Noción filosófica del concepto razón.....	19
2	Noción filosófica del concepto racionalidad.....	22
3	Noción filosófica del concepto razonabilidad.....	26
4	Vinculación del término razonabilidad.....	29
5	Antecedentes de la investigación.....	44
6	Características de los usuarios claves a consultar.....	121
7	Codificación de expertos.....	122
8	El racionalismo como corriente filosófica.....	137
9	El lado contrario al pensamiento racionalista.....	138
10	Evolución histórica del término razonabilidad presente en la NIC 1.....	143
11	Presentación razonable desde la perspectiva del IASB.....	155
12	Discurso del método y las NIIF.....	164
13	Concepto de razonabilidad según los expertos.....	173
14	Elementos claves para la razonabilidad de la información financiera.....	178
15	Concepto de racionalidad.....	180
16	La concepción de lo razonable según el IASB.....	181
17	Casos en los cuales la aplicación del conjunto de normas internacionales no proporcionan información razonable y por ende imagen fiel.....	184

LISTA DE FIGURAS

FIGURA		pp.
1	Rasgos que caracterizan el pensamiento moderno.....	54
2	Condiciones para una investigación.....	86
3	Base de la filosofía cartesiana.....	91
4	Fases de la investigación.....	118
5	Construcción de la investigación.....	118
6	Los postulados básicos de la corriente filosófica del racionalismo.....	125
7	Atributos de las políticas contables.....	148
8	Efecto retroactivo.....	150

www.bdigital.ula.ve

UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES
POSTGRADO EN CIENCIAS CONTABLES

**CONCEPTO DE RAZONABILIDAD A LA LUZ DE LOS POSTULADOS DE RENÉ
DESCARTES**

Un aporte a las Normas Internacionales de Información Financiera

Autor: MSc. Víctor Hugo Molina C.
Tutora: Dra. Rosa Aura Casal de Altuve
Fecha: Junio 2019

RESUMEN

Para estudiar el concepto de razonabilidad y poder ubicarlo en una corriente del pensamiento filosófico, se vinculó el término razonabilidad con la noción de la razón y racionalidad. En la tradición filosófica resulta indiferente utilizar los términos “razón” y “racionalidad” pues la racionalidad tiene como principal característica la incorporación de la razón, sin embargo, cuando se hace referencia a razonabilidad el término está relacionado con la noción de aceptación. El trabajo relaciona las ideas del filósofo René Descartes con las Normas internacionales de información financiera, utilizando como metodología básica la revisión de su principal obra “Discurso del Método”, buscando de esta manera generar el concepto de razonabilidad como propuesta a ser considerada en la normativa contable internacional. La investigación se apoyó en los aportes de la escuela del racionalismo cartesiano y básicamente de su principal exponente René Descartes a través de las cuatro reglas para producir conocimiento, a saber: Evidencia, análisis, deducción y comprobación. En cuanto al enfoque investigativo utilizado fue el cualitativo, el mismo se apoyó sobre la base de un contexto o argumento que parte de la revisión bibliográfica y que se complementa con un grupo de interacciones con sujetos interesados en la normativa contable internacional. Destacan como resultados más relevantes, la relación que existe entre la escuela del racionalismo cartesiano y las NIIF. Finalmente, el concepto derivado en la presente investigación representa un aporte que pudiera ser considerado por el organismo emisor de normas internacionales, caso específico IASB, para mostrar de manera clara y precisa la ruta a seguir al momento de buscar alcanzar información financiera razonables.

Palabras clave: Descartes, razón, razonabilidad, racionalidad, contabilidad, NIIF

INTRODUCCIÓN

La Norma Internacional de Contabilidad número uno (NIC 1, 2016): Presentación de estados financieros, emitida por el *International Accounting Standards Board (IASB)*, plantea la necesidad de que los estados financieros reflejen fielmente el efecto de todas las transacciones financieras llevadas a cabo por una entidad a lo largo de un ejercicio económico; para ello, debe atenderse igualmente los requerimientos presentes en el Marco Conceptual de las normas internacionales, referidos al reconocimiento de activos, pasivos, ingresos y gastos.

Presume la NIC 1, que la utilización del conjunto de reglas que conforman a las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) proporcionará estados financieros que suministrarán una presentación razonable; además, señala la norma el requisito de agregar información adicional cuando sea necesaria la misma. Por otra parte, la razonabilidad requerirá que la entidad seleccione y aplique políticas contables acorde con la naturaleza de la misma.

De lo señalado en la NIC 1, se pueden deducir elementos clave en la búsqueda de la razonabilidad que deben estar presentes en los estados financieros para generar información financiera que cumpla con la imagen fiel de la entidad de trabajo. Uno de esos elementos lo constituye la obligación de revelar exactamente los efectos de las transacciones llevadas a cabo por una entidad, para ello, es precisa la aplicación sin reserva del conjunto completo de normas internacionales de información financiera, lo que permitirá conseguir la imagen fiel exigida en tales normas internacionales de información financiera.

En forma adicional el *Marco Conceptual* para la Información Financiera (2016), plantea la necesidad de aplicación de características cualitativas (comprensibilidad, fiabilidad, relevancia, imagen fiel), con la finalidad de generar estados financieros que

informen lo que desde el contexto de los modelos contables internacionales, se concibe por imagen fiel o presentación razonable.

Ahora bien, la contabilidad como toda ciencia tiene una orientación epistemológica, que permite desarrollar su teoría como un grupo de conceptos ordenados que buscan establecer la realidad confusa de una entidad económica.

El modelo contable internacional pretende formular una representación teórica que facilitará la comprensión de un objeto de estudio, tratando de identificar el contexto que lo rodea y, de esta manera, conocer la verdad de la información financiera y contable.

En este sentido, es indudable el desarrollo que la disciplina contable ha presentado con el transcurrir de los años; pudiéndose señalar igualmente, que a través del tiempo la contabilidad se apropió de elementos de índole filosófico; caso específico, los referidos al pensamiento de la escuela cartesiana en la cual la razón conduce al camino del conocimiento verdadero, y cobra relevancia lo medible y lo cuantificable.

La presente investigación tiene sus bases en el desarrollo del concepto de razonabilidad y para ello, se ubicó en la corriente del pensamiento filosófico de René Descartes, vinculándolo necesariamente con la concepción de razón y racionalidad.

A juicio de Descartes (1637), no existen diferencias entre los hombres, esto debido a que la mayoría de los seres humanos poseen la misma capacidad de razonamiento, que le permiten a éstos diferenciar lo verdadero de lo inexistente. Atribuye el hecho de que los individuos tengan diversas opiniones, al uso que hacen de la razón y no necesariamente, a diferencias que pudieran existir en la capacidad de razonar.

Durante la investigación se pudo observar que los supuestos del filósofo René Descartes, concentrados en el desarrollo del método para construir ciencia, generaron influencia en muchas áreas del conocimiento; el método del filósofo se caracterizó por adoptar el modelo matemático, motivo por el cual se podría afirmar que la contabilidad se sustenta en la medición y cuantificación de hechos contables para su reconocimiento e incorporación en la información financiera.

René Descartes sitúa al sujeto por arriba del objeto, es decir, la razón sobre el individuo. En este orden de ideas, el conocimiento debe tener como principal cualidad la evidencia o certeza, que le daría esa especie de seguro. Asimismo, desecha la experiencia, motivo por el cual a través de su obra buscó las reglas para conducir o llevar bien a la razón y, de este modo, poder revelar verdades.

En este contexto, los racionalistas afirmaban que la conciencia tiene incuestionables ideas en las que se localiza la verdad, es decir, la presencia de ideas innatas. La mente tendría según esta corriente filosófica, un número fijo de ideas innatas o naturalezas simples (como las llama Descartes), a partir de las cuales se construye deductivamente todo el conocimiento.

Descartes desarrolló el principio de matematización de la investigación filosófica, el cual consistió en ordenar según un método que contenía cuatro reglas, las cuales explica en su obra “Discurso del Método.” Estas reglas (evidencia, análisis, deducción y comprobación) o postulados del filósofo francés fueron vinculadas en la investigación con las normas internacionales de información financiera.

Es precisamente a partir de los postulados de René Descartes en el “Discurso del Método”, que la presente investigación generó un concepto de razonabilidad como aporte a las Normas Internacionales de Información Financiera.

La investigación está estructurada de la siguiente forma:

Capítulo I en este se plasma el objeto de la investigación, a partir de las tensiones de la contabilidad en la presentación de la información financiera, se despliega igualmente, el problema filosófico entre los conceptos: Razón, racionalidad y razonabilidad y finalmente, se aborda la impronta entre las ideas de René Descartes y las normas internacionales de información financiera.

Capítulo II presenta el escenario de discusión sobre los postulados del racionalismo cartesiano a partir de las ideas de René Descartes y el marco regulatorio internacional, a través del estudio de la razonabilidad desde la perspectiva del IASB.

Capítulo III contiene la construcción de la investigación bajo la corriente filosófica del racionalismo; se trabaja la naturaleza epistemológica del “Discurso del Método” y la ontología del mismo.

Capítulo IV contempla la posición metodológica y el diseño de la investigación a partir de los postulados de una exploración cualitativa.

Capítulo V presenta los postulados básicos de la corriente filosófica del racionalismo.

Capítulo VI en el mismo se desarrolla la evolución histórica del término “razonabilidad presente en la NIC 1 y la fundamentación de la presentación razonable.

Capítulo VII expone la controversia de la presentación razonable desde la perspectiva del IASB.

Capítulo VIII evidencia la impronta entre las ideas de René Descartes y la contabilidad partiendo del estudio de las NIIF y la obra del “Discurso del Método”.

Capítulo IX presenta los hallazgos para la construcción del concepto de razonabilidad.

Capítulo X expone el concepto de razonabilidad a partir de los postulados de René Descartes.

Capítulo XI las reflexiones finales de la investigación relacionadas con el concepto de razonabilidad.

www.bdigital.ula.ve

CAPÍTULO I

DE LA CONTABILIDAD DE LA RAZÓN A LA CONTABILIDAD DE LA RAZONABILIDAD

El desarrollo de mercados financieros y comerciales, la acelerada integración económica a nivel global generada en los últimos años, así como la gran cantidad de transacciones mercantiles o económicas llevadas a cabo por la entidad con las de otros países, negocios que van más allá de los límites fronterizos, han generado la necesidad de buscar alternativas de manera que los distintos tipos de inversionistas, clientes y, proveedores, puedan obtener guías que les permitan tener conocimiento más exactos de la estructura financiera de las organizaciones involucradas, a través de informes contables uniformes, que estén preparados conforme a normas y procedimientos comunes entre los distintos países.

En este sentido la Norma Internacional de Contabilidad número uno (NIC 1, 2016), “Presentación de Estados Financieros” emitida por el *International Accounting Standards Board (IASB)*, plantea la necesidad que los estados financieros reflejen fielmente y en forma razonable, el efecto de todas las transacciones financieras llevadas a cabo por una entidad a lo largo de un ejercicio económico; para ello, debe atenderse igualmente, los requerimientos presentes en el *Marco Conceptual* para la preparación y presentación de estados financieros de las normas internacionales, referidos al reconocimiento de activos, pasivos, ingresos y gastos.

Supone la NIC 1, que la utilización del conjunto de reglas que conforman a las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) dará lugar a estados financieros que suministrarán una presentación financiera razonable; además, adiciona el modelo internacional el requisito de incorporar información adicional cuando sea necesaria, con la finalidad de conseguir la razonabilidad anteriormente mencionada.

Finalmente, la entidad debe seleccionar y aplicar políticas contables acorde con la naturaleza de la misma.

Ahora bien, la información contable posiblemente no contendrá en todos los casos, fidelidad completa sobre los sucesos económicos de la entidad, por lo que se buscará presentar una aproximación razonable de los estados financieros; lo expresado es producto de la generalidad de los hechos institucionales, los cuales no podrán ser medibles con entera exactitud, estos dependerán en muchos casos de sucesos futuros, como litigios o demandas de índole laboral, fiscal, garantías por productos vendidos que otorgaran las entidades, deterioro de valor que pudieran sufrir los activos o pasivos financieros de la entidad, o la posible obsolescencia de los inventarios de mercancías producto de la aparición de nuevas tecnologías.

En este sentido, los estados financieros, según lo señalado en la NIC 1 (2016), presentados bajo un grupo de normas o modelos contables uniformes, permitirán que estos tengan cierto grado de exactitud o razonabilidad, procurando mostrar la verdad de los hechos contables y transacciones mercantiles generados alrededor de la entidad.

Sin embargo, es importante señalar que las normas al momento de establecer los parámetros de valoración o medición posterior al reconocimiento inicial de las transacciones llevadas a cabo por una entidad, es decir, las cifras presentadas en los estados financieros al cierre del ejercicio económico, podrían diferir significativamente; un ejemplo, es la aplicación de un modelo de medición que transita desde el enfoque del costo histórico hasta el enfoque del valor razonable, ofreciendo como principal ventaja presentar información financiera de activos de manera cercana a un valor de mercado; la dificultad se presenta en la determinación del correspondiente valor de mercado, mostrando mayor o menor grado de exactitud en la presentación de los reportes financieros.

De esta manera, se estaría incumpliendo con el precepto de imagen fiel que debe mostrar los estados financieros, generando alto impacto en la confiabilidad y transparencia que debe cumplir la contabilidad y, por ende, la presentación de los estados financieros.

Debido a lo anterior, la contabilidad está obligada a cumplir con una característica general, orientada a producir reportes financieros que deben satisfacer las necesidades de información financiera de inversores, prestamistas y otros acreedores existentes y potenciales, esa característica es “la razonabilidad”, la cual se consigue según lo establecido en la NIC 1 (2016) emitida por el *International Accounting Standards Boards* (IASB), a través de la aplicación correcta y completa de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), al respecto señala la referida norma que:

Los estados financieros reflejarán fielmente, la situación, el rendimiento financiero y los flujos de efectivo de la entidad. La imagen fiel exige la representación fiel de los efectos de las transacciones, así como de otros eventos y condiciones, de acuerdo con las definiciones y los criterios de reconocimiento de activos, pasivos, ingresos y gastos fijados en el Marco Conceptual. Se presumirá que la aplicación de las NIIF, acompañada de informaciones adicionales cuando sea preciso, dará lugar a estados financieros que proporcionen una presentación razonable. (IASB, 2016, párrafo 13)

Es importante señalar que la NIC 1 establece la obligación a la entidad, además de utilizar el conjunto de NIIF que le sean aplicables, seleccione y aplique las políticas contables de acuerdo con la Norma Internacional 8 (NIC 8, 2016): Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y errores, con la finalidad de asegurar la razonabilidad en la presentación de los estados financieros.

En este sentido, señala la norma que la entidad deberá efectuar una nota en la cual efectúe una declaración explícita y sin reserva de cumplimiento de las normas internacionales de información financiera.

Adicionalmente, la NIC 1 agrega otra obligación, que no es otra que la entidad suministre información adicional que permita a los distintos usuarios de la información financiera, comprender el impacto de determinadas transacciones, eventos o condiciones, sobre la situación financiera y el resultados de sus operaciones, ejemplos de lo anteriormente expuesto serían: Amenazas de expropiación, altas tasas de inflación, obsolescencia de los equipos de trabajo, los cuales podrían comprometer la estabilidad financiera de la entidad.

De lo establecido en la NIC 1(2016), se pueden inferir elementos clave en la búsqueda de la razonabilidad que deben estar presentes en los estados financieros para generar información financiera que cumpla con la imagen fiel de la entidad de trabajo.

En primer lugar, la necesidad de mostrar fielmente los efectos de las transacciones llevadas a cabo por una entidad, y de esta manera, satisfacer los requerimientos de información de los distintos usuarios que forman parte de los mercados financieros. Para ello, es obligatoria la aplicación sin reserva del conjunto completo de normas internacionales de información financiera, lo que permitirá obtener la imagen fiel exigida en la NIC 1.

En este sentido, para obtener la imagen fiel es importante mantener relación con el modelo de utilidad y el enfoque anglosajón contable, según esta correlación la información contenida en los estados financieros debe ayudar a construir un proceso dirigido a la toma de decisiones financieras; además, es importante mencionar que aunado a la cualidad de ayudar a tomar decisiones se encuentra el valor probatorio que tiene la contabilidad, por lo cual los elementos de verdad contable pasa a ser también parte integrante de la imagen fiel.

Por imagen fiel Gómez (1997) señala que, se puede observar en la literatura contable cuatro interpretaciones del concepto de imagen fiel: “La imagen fiel como sinónimo de exactitud, objetividad y verdad; la imagen fiel como cumplimiento de los principios contables; la imagen fiel como preeminencia de la esencia sobre la forma y la imagen fiel como equivalente a información útil” (1997, p.45).

En segundo lugar, la presunción de la NIC 1 según la cual, la aplicación del conjunto completo de NIIF, permitirá al usuario de la información financiera medir el impacto de las operaciones mercantiles efectuadas por la entidad, además de presentar información financiera razonable, siempre y cuando, adicionalmente se muestren a través de notas revelatorias, las políticas contables aplicadas para cada componente de los estados financieros.

Se debe señalar entonces, la necesidad de que todos los registros contables, estén preparados conforme a Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados

(PCGA), entendiéndose por estos como el cuerpo normativo que definen las prácticas contables y que son emitidos por una institución con autoridad reconocida.

Ahora bien, es importante desde la perspectiva de la base fundamental para emitir información financiera útil, recordar que la construcción de estos principios de contabilidad ha surgido con el tiempo del interés público de tener un conjunto de normas de carácter universal, que sean comprensibles y de obligatorio cumplimiento por parte de los participantes de los mercados bursátiles, a los cuales se debe agregar cualquier otro tipo de usuarios que necesiten tomar decisiones a partir de su información financiera razonable.

Quizás basta efectuar un recorrido por el contenido de lo establecido en el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Estados Financieros (2016), en busca de los conceptos relativos a la presentación razonable y la imagen fiel, para confirmar que este no trata directamente los conceptos antes señalados.

Sin embargo, el Marco Conceptual para la Información Financiera (2016) plantea la necesidad de aplicación de características cualitativas, con la finalidad de generar estados financieros que comuniquen lo que desde la perspectiva de los estándares internacionales, se entiende por imagen fiel o presentación razonable; estas características cualitativas son las siguientes:

- 1. Comprensibilidad
- 2. Relevancia { 2.1. Importancia relativa
- 3. Fiabilidad { 3.1. Representación fiel
3.2. La esencia sobre la forma
3.3. Neutralidad
3.4. Prudencia
3.5. Integridad
- 4. Comparabilidad

Estas características podrían ser definidas como atributos que proporcionan a la información contenida en los estados financieros, la utilidad para sus usuarios (inversionistas, proveedores, clientes), por ende, la importancia de conseguir en la práctica, un equilibrio al momento de aplicar estas propiedades y exponer de esta manera, la razonabilidad exigida en el modelo contable internacional.

1. *Comprensibilidad:* Para cumplir esta cualidad fundamental, los distintos usuarios de la información contable deben tener un conocimiento razonable sobre negocios, es decir objeto social, entorno económico, proveedores, clientes; igualmente, deben estar dispuestos a estudiar la información financiera con razonable celeridad.
2. *Relevancia:* Para ser significativa la información financiera presentada, debe contener la característica cualitativa de ser relevante, con la finalidad de tomar las mejores decisiones económicas por parte de los distintos usuarios. En este sentido, la información financiera obtendrá la cualidad de relevancia cuando ejerce dominio sobre las decisiones económicas de los que la utilizan. Un ejemplo de relevancia pudiera encontrarse en informar el posible desabastecimiento de materia prima primordial para que la entidad cumpla su proceso productivo, o el deterioro del inventario de mercancías por vencimiento de la misma.
 - 2.1. *Importancia relativa o materialidad:* La importancia relativa es una característica accesoria derivada de la confiabilidad. La información tiene importancia relativa o es material cuando su omisión o presentación errónea puede influir en las decisiones económicas de los distintos usuarios (inversionistas, proveedores, clientes) originadas a partir de los estados financieros. La importancia relativa depende del importe de la partida excluida, o del error de valoración en su caso; se juzga siempre dentro de los contextos específicos de la omisión o el error. Por ejemplo, excluir un deterioro de valor de una cuenta por cobrar correspondiente a un cliente que será expropiado por el Estado al cierre del ejercicio económico, y que representa el 40 por ciento de su facturación por cobrar, podría tener influencia significativa en las decisiones que tomaran los distintos usuarios.
3. *Confiabilidad:* La información tendrá el carácter de fiabilidad cuando está libre de error material y los distintos inversionistas, proveedores y clientes logren confiar en que es la imagen fiel de lo que pretende representar, o de lo que puede esperarse razonablemente que represente. La información financiera puede ser relevante, pero tan poco confiable en su entorno, que su reconocimiento pueda ser potencialmente una fuente de equivocaciones o errores para quienes utilicen dicha

información. Para una mayor comprensión del concepto de confiabilidad el *Marco Conceptual* muestra cinco características secundarias.

3.1. *Representación fiel*: Para cumplir con esta característica cualitativa, es decir, para ser confiable, la información financiera debe representar exactamente las transacciones, negocios y demás sucesos que intente representar, o que espere razonablemente que represente.

Un porcentaje importante de la información financiera está sujeta a cierto riesgo de no ser reflejo fiel de lo que intenta representar, debido a problemas inherentes, ya sea a la identificación de las transacciones, hechos contables y demás sucesos que deben registrarse, por ejemplo al aplicar técnicas de valoración se pueden provocar sesgos o errores que se relacionan con esas transacciones y sucesos.

3.2. *La esencia sobre la forma*: Es obligatorio para el modelo contable internacional que se contabilice una transacción conforme a la esencia y la realidad económica, y no solamente según su forma legal. La esencia de las transacciones y hechos contables no siempre es consistente con lo que representa su forma legal. Se presenta el caso del arrendamiento a largo de plazo de la propiedad, planta y equipo cuya vida útil o económica se encuentra relacionada con la vigencia del contrato de arrendamiento, y en la cual la esencia de la operación lleva a reconocer y presentar a la entidad dicha transacción como parte de sus activos.

3.3. *Neutralidad*: Señala el marco conceptual que la información financiera debe ser neutral, es decir, libre de todo sesgo o prejuicio. En este sentido, los estados financieros dejarán de ser neutrales al momento de presentar información que influya en la toma de decisiones, que conlleven a conseguir un resultado establecido o predeterminado, alejándose de esta manera de la razonabilidad exigida en la norma.

3.4. *Prudencia*: La aplicación del modelo contable internacional exige cierto grado de precaución, es decir, prudencia al realizar los juicios obligatorios en las estimaciones bajo contextos de incertidumbre, de tal manera que los activos o los ingresos no se sobrevaloren y que los compromisos o los gastos no se presenten subvalorados.

Sin embargo, la prudencia no debe permitir, por ejemplo, la creación de provisiones inexistentes o reservas ocultas, la subvaloración de ingresos o sobrevaloración de gastos, pues se estaría en presencia de informes contables que no cumplirían con las características de neutralidad ni confiabilidad, previstas en las NIIF.

3.5. *Integridad*: La última característica cualitativa referida a la imagen fiel que debe tenerse en cuenta a fin de tener razonabilidad; señala que la información contenida en los estados financieros debe ser completa (íntegra), es decir, dentro de los términos de costo y beneficio. Un descuido o una omisión pueden producir que la información sea inexistente o incompleta y el resultado no confiable en correlación con su relevancia.

4. *Comparabilidad*: Finalmente, el marco conceptual señala como atributo a la razonabilidad la necesidad de comparar los estados financieros de una entidad a lo largo del tiempo, con el fin de identificar las tendencias de la situación financiera y resultado de sus operaciones. Así mismo, deben poseer la capacidad de compararse estados financieros de entidades diferentes, con el fin de evaluar su posición financiera, operaciones y cambios en la posición financiera en términos relativos.

Las políticas contables aplicadas por una entidad deben ser uniformes a través del tiempo. Es importante que éstas, midan y registren sus transacciones, hechos contables y sucesos de manera coherente a través del tiempo y presentadas para que puedan compararse con otras entidades de la misma naturaleza.

Lo anteriormente señalado conlleva a la obligación de que los distintos usuarios sean informados acerca de las políticas contables utilizadas en la preparación de los estados financieros, al igual que de cualquier cambio efectuado y su impacto en la interpretación y análisis de la información financiera.

Resulta apropiado que una entidad adapte sus políticas contables cuando existan otras más relevantes o que generen más confiabilidad sin que esto signifique el incumplimiento de la uniformidad exigida en el modelo contable internacional, muy por el contrario la introducción de políticas contables que conlleven a mejorar la razonabilidad pretendida por la norma resultan en la imagen fiel necesaria para el

proceso de toma de decisiones financieras que no perjudicaría la comparabilidad de las transacciones y demás sucesos contables.

La tensión de la contabilidad en la presentación de información financiera razonable

La contabilidad como toda ciencia tiene una orientación epistemológica, que permite enfrentar su teoría como un conjunto de conceptos estructurados que buscan ordenar la realidad compleja de una entidad económica. Cuando se habla de un modelo contable, se intenta expresar una representación teórica que facilitará la comprensión de un objeto de estudio, tratando de identificar la realidad que lo rodea, con la finalidad de conocer la verdad de la información que los distintos usuarios de esta necesitan para tomar decisiones, que permitan optimizar los recursos con los que cuenta una organización con fines de lucro, y poder interpretar ese contexto donde se desenvuelve la organización.

Con el paso del tiempo, la contabilidad transitó de ser un elemento receptor de la memoria de las empresas, es decir, un medio probador de la administración de los comerciantes a través de la teneduría de libros, a un medio para ofrecer información del funcionamiento de la entidad. Es importante resaltar el cambio producido en la contabilidad en cuanto a la orientación de preparación de estados financieros, a la presentación de información económica que ayude a tomar decisiones, este cambio implica sustituir la búsqueda de la verdad de las transacciones y hechos contables a la consecución de una verdad encaminada a satisfacer un tipo de usuario relacionado con los mercados financieros o bursátiles. Para el investigador estos cambios, afectan los juicios tradicionales de verificabilidad y objetividad los cuales son sustituidos por el criterio de relevancia.

A juicio de Bolaños (2013), hoy en día la contabilidad “es razonada más desde una óptica social, que desde la técnica del registro, que va más allá de la representación simbólica, que trasciende, que muta con la dinámica social y los

consensos que de ella se gestan” (p.46). Es indudable que esta óptica, busca dar respuesta a la realidad financiera y jurídica, pero también ambiental y hasta política.

Es así como, a partir de la creación del IASB, no se han emitido normas encaminadas a la preparación de estados financieros. Al contrario, es intención del mismo ajustar al nuevo objetivo de mostrar información financiera que sea útil para la toma de decisiones.

Lo anterior queda evidenciado, en el Marco Conceptual de las NIIF (2016), en el párrafo OB2, el cual expresa: “El objetivo de la información financiera con propósito general es proporcionar información financiera sobre la entidad que informa que sea útil a los inversores, prestamistas y otros acreedores existentes y potenciales para tomar decisiones sobre el suministro de recursos a la entidad” (p. 7).

Así entonces, mientras en el pasado se preparaban normas centradas en medir y presentar las transacciones mercantiles de una entidad, hoy día el organismo regulador de la normativa contable orienta las mismas a la presentación de la información financiera, tomando como base las exigencias de los mercados bursátiles, lo cual genera confusiones y tensiones en la profesión contable.

La contabilidad tiene la particularidad de tener una realidad dependiendo del punto de vista de quien la analice, la que percibe y trata de resolver los organismos reguladores, es el International Accounting Standards Board (IASB), otra muy particular tiene el contador en el libre ejercicio de la profesión y, otra con sus propias particularidades, tienen aquellos que se dedican a impartir clases de contabilidad, también podrían ser llamados investigadores contables.

Gonzalo (2005) definió la contabilidad como una especie de técnica o arte muy parecido al que despliega el que rellena un crucigrama y, consiste en buscar y poner los nombres (y los valores) según las normas emanadas de quien tiene capacidad de emitirlas (el autor del crucigrama).

En el caso de la contabilidad y más específicamente en los estados financieros los nombres y valores, serían las cuentas y cifras que acompañarían a los estados financieros y quien emite las normas, estaría representado por algunos de los órganos

que regulan la emisión de estándares internacionales, uno de esos organismos estaría representado por el IASB.

Cuando se define la contabilidad como una ciencia social, se reconoce su evolución con el paso del tiempo y su intento por explicar el comportamiento de distintos grupos sociales, dándole respuestas a los problemas de registro que diariamente se presentan, ejemplos de estos problemas, se consiguen con los activos intangibles generados por la organización o el capital intelectual, a través de la agrupación de datos sistemáticos y evidentes, así como información que le permite a un determinado sistema plantear soluciones acordes con el entorno.

Los registros contables deben responder a cada una de las inquietudes de los usuarios de la información financiera, ellos deben cumplir con una de las reglas presentes en el conjunto de principios de contabilidad, pues según la NIC 1(2016), el cumplir con ellos, generarían estados financieros razonables.

En este contexto, se intenta que las cuentas sean fiables, para cumplir el objetivo de imagen fiel o razonabilidad que ha de alcanzar toda empresa cuando formula sus estados financieros. Es decir que la imagen fiel constituiría una presentación financiera realizada de acuerdo con los principios contables generalmente aceptados, en nuestro caso específico las NIIF, tratando de que se genere una información libre de sesgos intencionados o distorsiones de cualquier tipo.

La búsqueda de la razonabilidad y por ende, la imagen fiel podría ser una herramienta en contra de la contabilidad, cuando por ejemplo, los inmuebles se valoren a precios de mercado sin que la entidad proceda a depreciarlos por el desgaste normal de los mismos, esto traería como consecuencia que aunque se muestren valores que se aproximan más a la realidad, se dejarían de lado los valores de adquisición (objetividad). En este sendero, la imagen fiel también se vería afectada cuando no se registra el capital intelectual generado internamente en las entidades o al momento de no determinar el deterioro de valor de los activos fijos. Dado lo anterior, cabría preguntarse, si la no aplicación de algún principio de contabilidad o, de alguna disposición llevaría a la organización a mostrar mejor la realidad de la misma.

Igualmente, en la normativa contable internacional existen varios modelos de estimación que pueden hacer reflejar contablemente distintos valores a los activos y pasivos, los mismos dependerán del juicio profesional que se aplique. Por ejemplo, para valorar las existencias de mercancías las empresas pueden utilizar el método de los costos promedio, el método de primero en entrar primero en salir (PEPS) o el método de identificación específica, cada uno de estos procedimientos generan resultados distintos.

Finalmente, la imagen fiel considerada en las NIIF y la cual se consigue a través de la presentación razonable, debería exigir que la contabilidad no deje de registrar aquellos hechos que proporcionan beneficios futuros a la entidad y que generan impacto al momento de tomar decisiones, caso específico como ya fue mencionado, de los activos inmateriales generados internamente y sobre los cuales no resulta sencillo su medición a los fines de la presentación de información financiera razonable.

El problema filosófico entre los conceptos: Razón, racionalidad y razonabilidad

Para estudiar el concepto de razonabilidad y poder ubicarlo en una corriente del pensamiento filosófico, se debe tratar de vincular el término razonabilidad con la noción de la razón y con racionalidad.

En primer lugar, lo razonable y lo racional se desprenden de la razón. Según Perelman (1987), razón y racionalidad se vinculan a criterios conocidos de la tradición filosófica, como las ideas de verdad, coherencia y eficacia, lo razonable está ligado a un margen de apreciación. De lo expresado por Perelman, no existiría inconveniente en utilizar equitativamente las palabras razón y racionalidad, mientras cómo se mencionó anteriormente, la razonabilidad está relacionada con la noción de aceptación, es decir, al sentido común, a lo que acepta una determinada colectividad y, no necesariamente ligado a un pensamiento de verdad.

Quizás basta realizar un recorrido filosófico para confirmar esta apreciación o evaluación de los términos señalados, se consideraron así, los trabajos que diversos autores han desarrollado alrededor de estas nociones.

Cruz define la razón como: “Aquella facultad de conceptuar, juzgar, ordenar, relacionar y estructurar nuestras ideas, pensamientos y conocimientos; o toda acción intelectual que nos pone en contacto con la realidad, por medio de la cual topamos con lo trascendente” (2010, p.210).

En este sentido, se hace referencia a un grupo de propiedades que poseen los individuos para que la realidad sea comprendida, buscando diferenciar lo objetivo de lo subjetivo; la segunda acepción de la cita, hace referencia a la actividad llevada a cabo por los sujetos para promover el conocimiento.

Ahora bien, la objetividad en el concepto de razón, queda en evidencia por la idea de orden, es importante para entender el mismo, partir de sucesos perceptibles regidos por esquemas semejantes y permanentes, es decir, reglas universales a partir del cual se forman todos los juicios o reflexiones del ser humano.

Aunque resulta evidente que la razón aplica en ciencias como las matemáticas, ella no deja de tener aplicación en otros campos, entre los que se podrían mencionar los juicios éticos, sustentados estos en procedimientos cuya peculiaridad está representada en pensamientos que no tienen alternativas debido a su universalidad.

Por su parte, Bobbio expresa que la razón puede ser entendida “como facultad de captar las verdades que se ofrecen a nuestra mente como evidentes y, en moral, los primeros principios de la conducta buena y, por oposición, de la mala.” (1985 p. 23). Es decir, el significado de razón viene etiquetado o marcado por la acción intelectual o científica que permite percibir la realidad.

Del concepto arriba señalado se puede entender por razón, aquella actividad sabia o inteligente, que se presentará en nuestra mente y que considerará una verdad como cierta o evidente para comprender el contexto o la realidad.

En este contexto, la razón le permite al hombre reflexionar, para de esta manera buscar realidades, identificar conceptos, establecer su conexión o refutaciones y poder inducir o deducir otros diferentes a los que ya conoce.

Kant, filósofo de la época contemporánea, para el año 1784 considera a la razón como una facultad de los seres humanos; además señala que, se debe exigir el uso correcto de la misma, a través de la autonomía, validez y la coherencia al pensar. Para

ello determinó un pensamiento normativo de la razón; en primer lugar, “pensar por sí mismo”, en segundo lugar, “pensar en el lugar de otro” y finalmente, “pensar siempre de acuerdo consigo mismo”.

A lo arriba mencionado, el filósofo Kant lo denominó el entendimiento humano común, es decir, la autonomía al pensar, que no es más que pensar libre de prejuicios; la segunda, la validez intersubjetiva; y la tercera, a la coherencia al pensar. Estas reglas máximas son consideradas las concepciones normativas de la razón por parte del pensador.

Kant, sostenía que la razón se presentaba como una facultad de la reflexión con reglas y principios que permitían llegar al pensamiento abstracto. La razón Kantiana no generó los primeros principios para pensar, solo suministró una perspectiva general del mismo. El filósofo distinguió la razón del entendimiento; a la primera, la consideró como la capacidad de reflexionar sobre principios ordinarios y abstractos, y al entendimiento, le asignó la capacidad de reflexionar sobre fenómenos con el fin de revelar leyes.

Desde esta perspectiva, la razón se comprende, entonces, como la facultad humana que permite pensar de acuerdo a reglas para deducir unos elementos de otros, así como el uso del entendimiento. Se podría afirmar la presencia de dos ámbitos: El teórico, que se ocupa del conocimiento de la realidad, y el práctico, que se ocupa de la acción; en la teoría kantiana la razón acaba ocupando un lugar dominante sobre el entendimiento, debido a que ella es el punto de reflexión sobre el conocimiento y la moral.

Molano estudiando la razón como concepto central de la modernidad señalaba que no “debemos confundir el uso filosófico del término racionalismo con el empleo cotidiano de tal expresión y de sus correlatos lexicales, tales como racionalidad o razón.” (2006, p 6).

En efecto, mantiene Molano, que laxamente se utilizan razón y racional para referirnos a una actitud o condición basada en supuestos y creencias. Mientras que razón y racionalidad adquieren connotaciones particulares. “Recordemos que en la antigüedad reinó la tendencia a identificar la razón con la verdad, con el bien y con la

esencia. Los filósofos modernos la consideraban más bien una facultad de calcular que se encontraba en todos los seres humanos” (2006, p. 6).

Matriz 1

Noción filosófica del concepto razón

Filósofo	Aportación
Kant (1964)	Facultad de la reflexión con reglas y principios que permitían llegar al pensamiento abstracto
Perelman (1984)	Se vincula filosóficamente con ideas de verdad.
Bobbio (1985)	Facultad de captar las verdades que se ofrecen a nuestra mente como evidentes.
Molano (2006)	La razón se vincula con la verdad, con el bien y la esencia.
Cruz (2010)	Facultad de conceptualizar, ordenar y estructurar nuestras ideas, pensamientos y conocimientos.

Fuente: elaboración propia con base en lo desarrollado por distintos filósofos que estudiaron la razón como concepto

Como se desprende de la matriz de análisis, la idea de razón se relaciona con la acción de pensar conducente a la obtención de conocimiento, con el fin de entender las cosas y actuar en forma justa; o bien, se presenta como la facultad pensante que tiene el que es inteligente y que procede en consecuencia.

En resumen, la razón representa la facultad de identificar conceptos (formas de conocimiento humano), y de esta manera encontrar verdades, ésta se vale de principios o reglas que el hombre asume internamente y universalmente como ciertos. La razón como principio del conocimiento conceptual, prevalece sobre el conocimiento que aporta la experiencia.

En el caso específico de Kant diferenció la razón del entendimiento, la primera la imaginó como la capacidad de reflexionar sobre principios ordinarios e indeterminados; en cuanto a la segunda, es decir, al entendimiento, le fijó la capacidad de reflexionar sobre fenómenos con el fin de revelar estatutos o códigos.

En cuanto a la racionalidad, según Aristóteles (citado por Sosa 2010), se entiende como ordenación o sistematización básicamente metodológica, es decir, como referencia a una razón pura, formal y objetiva de tipo matemático. Se tiene entonces,

que la racionalidad se basa en la evidencia o demostraciones y entrega de proposiciones verdaderas o falsas.

De lo anterior se desprende que la racionalidad representa una guía para la acción, es decir se refiere a la potestad intelectual de calificar utilizando la razón, para descifrar lo bueno de lo malo. Es importante destacar que el entendimiento, el juicio y la razón fueron tomados desde la perspectiva de Aristóteles como facultades humanas que permitían superar la inmediatez de la experiencia y a la vez abandonar tradiciones y mitos.

Mientras que Hernández (2013) afirma que, lo racional se basa fundamentalmente en la razón, entendida la racionalidad como una actividad propia del hombre, que ayuda a entender cuando algo es objetivo o imparcial, y que pudiera expresarse en reglas de carácter universal o cuando algo está basado en creencias o puntos de vistas del individuo, en este caso se estaría en presencia de lo subjetivo.

De lo anteriormente señalado, se puede resaltar la idea de imparcialidad, al momento de expresar cuando algo es objetivo, el término racionalidad tiende a ser usado en contextos en los que cede a la razón de un contenido filosófico, es decir, se le relaciona a un pensamiento determinado del universo.

La racionalidad representaría una cualidad que procura solventar la mayor cantidad posible de dificultades recurriendo a la razón. En pocas palabras tanto la razón como el racionalismo representarían las dos caras de una misma moneda, y en la cual al momento que se desea seleccionar la mejor alternativa, resulta complicado buscar un argumento lógico.

Cruz con respecto a la racionalidad, señala que: “Supone un sujeto que busca conscientemente alcanzar un fin determinado, y en esa tarea, su acción se encuentra condicionada por una ponderación racional de los medios que permitirían alcanzarlo y las consecuencias que de ello se pudieran generar” (2010, p. 214).

Según este concepto expresado por Cruz (ob. cit.), el mismo sería un tipo de racionalidad que estaría encaminada a los fines; conduce a tomar por parte del hombre decisiones correctas al momento de proceder a llevar a cabo una acción orientada al

logro de un objetivo determinado; en otras palabras, la racionalidad buscaría justificar las acciones que permitirían conseguir los fines perseguidos

Atienza señala que en derecho, “las ideas de razón y de racionalidad han estado unidas, por una parte, a un modelo divino y, por otra parte, a la lógica y a la técnica eficaz, todo lo contrario con las ideas irrazonables las cuales están relacionadas al medio social” (1987, p. 181).

En consecuencia, la racionalidad estaría relacionada con la búsqueda de la verdad, entendiéndose por verdad, las ideas y pensamientos que un individuo haciendo uso de la razón esté en capacidad de juzgar cualquier juicio. Mientras que la razonabilidad es válida cuando básicamente sea admitida por un grupo de personas.

La racionalidad se podría entender como una sistematización eminentemente metodológica, es decir, se encuentra relacionada a una razón pura, formal y objetiva; se caracteriza por ser de tipo matemático que tiene como basamento, la inferencia metódica que conforman un vínculo de razonamientos provenientes deductivamente de unas premisas a una conclusión.

Es importante mencionar, que el término racionalidad suele emplearse a una gran diversidad de entidades y procesos (personas, creencias, acciones entre otras). La racionalidad también puede aplicarse a entidades colectivas, conjunto de personas o sociedades enteras.

En este contexto, la racionalidad es fundamentalmente un concepto metodológico que se aplica en los casos en que los seres humanos tienen que tomar decisiones. También se usa cuando se hacen elecciones de fines y metas e incluso de reglas y valores, representando una capacidad fundamental de los seres humanos.

Tradicionalmente se han hecho distinciones entre razón teórica y razón práctica, y por consiguiente entre una racionalidad epistémica y una práctica. Esto satisface una distinción ordenada entre diferentes esferas de las capacidades humanas y de las formas de ejercerlas.

La racionalidad a través del buen uso de la razón, permite un acceso privilegiado a la realidad, asentado sobre un sólido soporte y que por ende facilitan la generación de un conocimiento seguro acerca del contexto aceptado en forma racional. En la matriz

número 2, se presenta un resumen de las nociones del concepto racionalidad, desarrolladas por los distintos autores seleccionados en la investigación y en el cual destaca los elementos de: Verdad, evidencia, objetividad y razón.

Matriz 2

Noción filosófica del concepto racionalidad

Filósofo	Aportación
Perelman (1984)	Es aplicada en los actos habituales de los individuos, requiere que se dé una demostración constatable de forma objetiva, a través de juicios de razón.
Aristóteles (citado por Sosa 2010)	Se basa en la evidencia o demostraciones y entrega de proposiciones verdaderas o falsas
Cruz (2010)	Busca justificar las acciones que permitan conseguir los fines perseguidos
Hernández (2013)	Relacionada con la búsqueda de la verdad, entendiéndose por verdad, las ideas y pensamientos que un individuo haciendo uso de la razón.

Fuente: elaboración propia con base en lo desarrollado por distintos filósofos que estudiaron la razón como concepto

El término racionalismo posee un significado amplio: En forma usual, se denomina racionalismo a todo enfoque filosófico en el cual priva el uso de la razón frente a otras pretensiones como lo sería la fe o la experiencia empírica.

En este contexto, se le relaciona con la búsqueda de la verdad, basándose en evidencias, la racionalidad es aplicada en los sucesos habituales de los sujetos, con la finalidad de justificar las tareas que permitan alcanzar los fines perseguidos.

En cuanto a la razonabilidad, Hernández señala que ésta “puede manifestarse desde distintas perspectivas, ya sean normativas, descriptivas o explícitas, pues no solamente se trata de establecer lo que se debería creer, hacer o qué fines deberían tenerse, de ahí que ha sido comúnmente dividida en racionalidad práctica y teórica”. (2013, p.7)

Como fue mencionado anteriormente la razonabilidad es una propiedad que se desprende de la razón; sin embargo, desde el punto de vista objetivo difiere de la

racionalidad, debido básicamente a que lo razonable está ligado a lo aceptable o admisible. En este punto, es importante resaltar su relación con los mejores medios para alcanzar la acción o los objetivos planteados.

Para Cruz, una decisión sería razonable cuando sea admitida por una determinada colectividad, es por ello que “se constituye en su parámetro normativo, pues será ella la que evaluará las razones expuestas mediante el proceso argumentativo o demostrativo que justifique esa decisión, para luego aceptarla o no como razonable” (2010, p. 216).

Por su parte, Atienza (1987) puntualiza que se puede hablar de decisiones jurídicas razonables en un sentido estricto para algunas decisiones jurídicas y, en sentido amplio, determina que todas las decisiones jurídicas deberían ser razonables, es decir:

La razonabilidad operaría como un límite o criterio general que afectaría tanto a las decisiones propiamente razonables como a las estrictamente racionales. Podríamos entonces clasificar las decisiones jurídicas en tres grupos: 1) las razonables pero no estrictamente racionales; 2) las razonables y estrictamente racionales; 3) las no razonables (sean o no estrictamente racionales). (p. 192)

Lo razonable en el derecho sirve de sustento al análisis del proceso epistemológico para obtención de conocimiento, ayudando de esta manera a tener la posibilidad de resolver casos, pues el resultado de una decisión tendrá de sustento la aplicación de reglas de adecuación, justificación, proporcionalidad; por lo cual, la razonabilidad será transcendente en la consecución de resultados.

Del análisis del concepto se desprende que, existe una razón de naturaleza ontológica que evidencia el uso amplio del principio de razonabilidad, obtenida en el hecho que puede ser aplicada para solucionar problemas determinados, lo que extiende su aplicación a diversos campos de la ciencia, limitando u orientando conductas de los sujetos.

En este punto, la definición de la razonabilidad se concibe cuando se intuye su origen, por lo cual además de la lógica formal, necesita de todo el ámbito jurídico para ayudar a su entendimiento y la idea misma de lo que es razonable, es importante marcar

que la argumentación jurídica va más allá de la lógica jurídica; lo razonable busca información entre los individuos para mediar el mejor modo de convivir humanamente.

En este contexto, queda evidenciado que es inevitable enmarcar la razonabilidad en los juicios del derecho, expresado de otra manera en su doctrina, representando igualmente la base fundamental de la comunicación humana, en la cual para que una entidad (objeto, sujeto, forma) pueda calificarse de razonable debe atender un test de coherencia que permitirá conseguir la verdad a través de una vía reflexiva.

Empero, para Wintgens (1993), una decisión sería razonable cuando sea aceptada por una determinada sociedad, por lo que se constituye en su parámetro normativo; pues será ella, la que evaluará las razones expuestas mediante el proceso argumentativo o demostrativo que justifique esa decisión.

Doménech (2003) menciona que los tribunales acuden con mucha frecuencia al concepto de razonabilidad en los juicios de derechos fundamentales y que el concepto se encuentra en la propia estructura del juicio constitucional. Continúa Doménech (ob. cit.) señalando que los tribunales utilizan el canon de razonabilidad en sus decisiones sobre las vulneraciones de derechos esenciales.

Un pensamiento razonable está dotado de un cierto formalismo, así como de ciertas reglas, que evitan que todo se resuma a solo una dimensión expresiva, en la cual la argumentación o razonamiento debe ir más allá del auditorio, estableciéndose procedimientos dentro de los cuales ha de plantearse la producción de resultados argumentativos razonables.

A juicio de Wintgens (ob. cit.), la razonabilidad termina siendo el fin de la aprobación y se enlaza con el tipo de público al cual está dirigido la alocución; y, en cuanto a la verdad, este autor expresa que no se procura prioritariamente hallar una verdad demostrable, sino más bien sensata.

Para Perelman (1987), todo aquello que no acepte una colectividad o comunidad en un período dado, es no razonable, es decir, lo que el común de las personas no pueda aceptar por considerarlo inadecuado o contrario a la equidad no puede ser aceptado como razonable.

En este sentido, la razonabilidad estará ligada a reacciones del medio social, es decir, la razonabilidad es válida cuando es simplemente admitida por un público en particular; en cambio, la racionalidad que es aplicada en los actos habituales de los individuos, requiere que se dé una demostración constatable de forma objetiva, a través de juicios de razón.

En este sentido, Wintgens (1993) explica que lo novedoso del enfoque de este filósofo es que no pretende encontrar una verdad demostrable sino, más bien, razonable siendo este el objetivo de la aceptación, por lo cual un discurso razonable pretende obtener la aprobación de las personas.

Perelman (1987) expresa que la retórica ha estado unida a la apreciación gnoseológica que en los distintos períodos, se ha hecho de su opinión en su relación con la verdad; es decir, que la verdad puede surgir de la discusión, que llevaría a pensar que esta será algo más que un simple medio de expresión o enunciado.

La nueva retórica de Perelman (1987) podría definirse como una teoría de argumentación que tiene su basamento en la razón práctica con tres categorías: La teoría argumentativa, lo verosímil y la decisión razonable. Muy diferente a la ciencia, la cual se basa en una razón teórica y presenta como categorías la verdad y la evidencia.

En este sentido revisando la obra de Perelman (1987), se evidencia que buscó ampliar el campo de la razón más allá de los confines de la ciencia deductiva y de las ciencias empíricas, interesándose básicamente en la lógica y la argumentación, las ideas de Perelman, están basadas en el hecho de que el razonamiento de los jueces o políticos deberían ser los puntos de partida para construir una teoría de argumentación.

El punto más interesante de la teoría de la argumentación está en la interacción constante de los elementos y aquí se marca una pauta importante con Descartes, en cuanto a concepción deductiva y unitaria del razonamiento.

Según lo expuesto, pareciera que una disertación razonable está dirigida a la aprobación de las personas que forman parte de un público o auditorio universal como lo denomina Wintgens (1993), para quien estas personas aceptan solo las proposiciones razonables.

Esta manera de presentar las cosas es innegablemente circular, pero a su vez representa el resultado o la consecuencia de las ausencias de criterios a priori de razonabilidad en la teoría de Perelman. Sin embargo, marca en sus señalamientos que nadie puede ser considerado irrazonable por no tener un criterio a priori de razonabilidad, determina que toda persona debe considerarse razonable hasta que se demuestre lo contrario; en este aspecto, coincide con la nueva retórica de Perelman, en cuanto al auditorio o público el cual no está representado por una elite.

No obstante para Perelman (1987), este auditorio recibiría este nombre pues debería estar conformado por todos los hombres razonables o competentes y el objetivo perseguido estaría orientado a determinar la racionalidad de las argumentaciones o demostraciones dirigidas al mencionado auditorio, por ejemplo, en el caso del derecho estaría representado por los tribunales.

En síntesis, existe una relación entre la interpretación jurídica y la razonabilidad; esta es argumentativa, y en su teoría como se ha comentado anteriormente, el auditorio ocupa el papel central, cada vez que se vaya argumentar se debe tener un auditorio y, la fuerza de los argumentos para que puedan adaptarse al mismo.

La argumentación a través de su teoría pretende según Perelman “influir de modo eficaz en las personas” (1987, p. 41); de tal manera, que los argumentos deben poseer cierta fuerza y no convencer necesariamente. Es importante destacar que esa fuerza puede variar según los auditorios.

Perelman (1987), no imagina su teoría como sociológica, sino como lógica; es decir la lógica de lo razonable, en la cual existe cierto formalismo y reglas claras, en las cuales van a enmarcarse la obtención de resultados argumentativos razonables.

Matriz 3

Noción filosófica del concepto razonabilidad

Filósofo	Aportación
Perelman (1984)	La razonabilidad estará ligada a reacciones del medio social
Atienza (1987)	La razonabilidad operaría como un límite o criterio general que afectaría tanto a las decisiones propiamente razonables como a las estrictamente racionales.

Continuación Matriz 3

Filósofo	Aportación
Wintgens (1993)	La razonabilidad se le hace depender de la aceptación.
Hernández (2013)	La razonabilidad puede manifestarse desde distintas perspectivas, ya sean normativas, descriptivas o explícitas.

Fuente: elaboración propia con base en lo desarrollado por distintos filósofos que estudiaron la razón como concepto

Se trata de un concepto o noción de difícil determinación cuyo contenido puede variar según el contexto en que sea utilizado, se puede resaltar algunos esfuerzos teóricos dirigidos a un acercamiento conceptual.

En la búsqueda de las diferencias entre racionalidad y razonabilidad para aclarar las mismas, Hernández señala que:

La palabra “racional” se aplica a los actos cotidianos y a las concepciones intelectuales, en la interrelación diaria con nuestros semejantes, de quienes esperamos que tengan, por lo menos, el mismo grado de racionalidad que nosotros a fin de no violar las reglas básicas de la vida social, incluyendo a la moral, ya que quien contraviene las expectativas de racionalidad ataca a la sociedad, porque la gente no tendría medios para defenderse de la impredecibilidad caprichosa. (2013, p.4)

De lo expresado anteriormente, se desprende que en una sociedad no basta que las leyes sean aceptadas en el ámbito legal, sino que es necesario que sean también aceptadas por las personas a las que van dirigidas. Para ello, se hace imprescindible que tengan el componente lógico que las haga tolerables para un conglomerado humano, situados en un determinado espacio del universo y lo más importante, que puedan ser verificables en cuanto a su contenido a través de la razón.

Para Hernández, la razonabilidad si bien se desprende de la razón, no se equipara a la racionalidad, por lo que es conveniente aclarar que: “La razonabilidad puede manifestarse desde distintas perspectivas, ya sean normativas, descriptivas o explícitas, pues no solamente se trata de establecer lo que se debería creer, hacer o qué fines deberían tenerse” (2013, p.7).

De allí, que la racionalidad y la razonabilidad desde el punto de vista de motivación judicial parecieran referirse a aspectos distintos, la primera pareciera indagar un camino de certidumbre o verdad, mientras en la segunda es válida cuando simplemente es admitida por un auditorio, la racionalidad requiere una demostración constatable de forma objetiva.

Hernández (2013), al estudiar otros autores como Mc Cormick o Aarnio lo hace desde la perspectiva de lo que debe entenderse por “razonable” y en resumen señala que:

La razonabilidad es un medio de arribar a conclusiones válidas dentro del campo jurídico que atiende a cuestiones multifactoriales y, por ende, más ligadas con la propia mecánica de la vida humana, de ahí que si bien la racionalidad teórica también es un medio para tomar decisiones, como lo es también la práctica, en tanto que en ambas se logran razones en apoyo de una decisión dentro de varias alternativas posibles, a diferencia de la razonabilidad, la racionalidad no tiene que ver con el resultado, sino con el método a seguir para llevar al mismo, consistente en ofrecer las mejores razones, distinguiendo a una decisión racional de una razonable, el hecho de que la racional no tiene que ver tanto con el resultado. (2013, p.22)

Las acepciones estudiadas, razón, racionalidad y razonable, llevan a determinar o concluir que resulta indistinto utilizar los términos “razón” y “racionalidad”, pues la racionalidad tiene como principal característica la incorporación de la razón, esta última, ayuda a entender cuando algo es objetivo, libre de sesgos; supone una idea de imparcialidad, una forma de razonar convincente que se basa en la demostración y concluye en indicios verdaderos o inexistentes, sin embargo, la razonabilidad estaría basada en reglas de apreciación o aceptabilidad.

Chaiin Perelman (1987), defensor de la nueva retórica, manifestó que la razonabilidad está vinculada con la interpretación jurídica; es decir, se estaría en presencia de una razonabilidad argumentativa, en la cual la idea del auditorio en su hipótesis ocupa un papel central. Perelman, introduce el concepto de “Auditorio Universal”, que es el criterio de la razonabilidad y que conllevaría a un conjunto de normas y de ordenamientos dentro de los cuales ha de enmarcarse la obtención de resultados argumentativos razonables.

En esa interpretación jurídica existe conexión entre lo racional y lo razonable, sin embargo, se trata de dos conceptos que se han ido diferenciando; la razonabilidad como un tipo de razón que contiene una serie de manuales valorativos y pautas axiológicas, en este sentido, una decisión jurídica sería razonable si obtiene un máximo de consenso social, esto es, que logre la mayor aceptación. Esto implica que la decisión pueda ser aceptada por diversas comunidades o auditorios, conformados por agentes sociales debidamente informados que siguen reglas o principios de un discurso racional.

Martínez (2000) pone de relieve algunas teorías de la argumentación jurídica para concretar el concepto de razonabilidad, atendiendo fundamentalmente a tres criterios: 1) la justificación; 2) la aceptabilidad o consenso; y 3) el respeto al procedimiento. En el caso específico del segundo criterio, estaría conectado con la conclusión, es decir, con el contenido material de la interpretación, por lo cual la aceptación debería responder al sistema de valores de la comunidad judicial. Finalmente para Martínez, una decisión es razonable “cuando aparece debidamente justificada porque se sustenta en razones, en las razones del derecho cuando está precedida de la argumentación jurídica que la fundamenta de forma que se puede comprobar” (p. 3).

Matriz 4

Vinculación del término razonabilidad con la noción de la razón y racionalidad

Filósofo	Aportación
Perelman (1984)	Lo razonable y lo racional se desprenden de la razón
Atienza (1987)	Las ideas de razón y de racionalidad han estado unidas a un modelo divino. Todo lo contrario con las ideas irrazonables las cuales están relacionadas al medio social
Hernández (2013)	La razonabilidad, si bien se desprende de la razón, no se equipara a la racionalidad
Hernández (2013)	La racionalidad y la razonabilidad. La primera pareciera indagar un camino de certidumbre o verdad, mientras en la segunda es válida cuando es simplemente admitida por un auditorio.

Fuente: elaboración propia con base en lo desarrollado por distintos filósofos que estudiaron la Razón como concepto

Con la matriz número 4, se trató de presentar la vinculación del término razonabilidad con la noción de la razón y racionalidad lo más claro posible, a través de las diversas acepciones que se les atribuye a los términos razón, racionalidad y razonabilidad; al respecto, se puede resumir esta vinculación estableciendo elementos muy puntuales que identifican cada una de estas definiciones.

La primera de estas acepciones (razón), hace referencia a un atributo que posee el Ser humano, es decir la razón, así como la actividad que este desarrolla o despliega, en virtud de ese atributo, para percibir la realidad.

En este caso, la definición de razón, se aborda desde el punto de vista del objeto, para posteriormente establecer las ideas de racionalidad y razonabilidad; en tal sentido, Cruz (2010) señala que existen dos ideas fundamentales para estudiar la razón desde la perspectiva del objeto, las cuales son:

La primera de ellas es que la idea de razón emerge del intento de distinguir lo subjetivo de lo objetivo, y la segunda, que lo objetivo no puede sino estar constituido por un sistema conceptual que trace algo así como un sistema de coordenadas expresadas en categorías lógicas, leyes, axiomas, reglas o principios, que tengan carácter universal, y que por ello mismo no dependan de puntos de vista o creencias particulares (subjetividad). (p. 206)

Es indudable la estrecha vinculación existente entre las expresiones razón y racionalidad. Al respecto, Ruano señala que la racionalidad “hace referencia a un estado, como consideración estática de la razón, mientras que la expresión racionalización haría referencia a un proceso, como consideración dinámica de ella”. (1996, p.62)

Según lo expresado, se puede pensar, que no existiría problema en usar las expresiones tales como razón legal o racionalidad legal. Asimismo, no debe perderse la perspectiva que lo racional es aquello que está dotado de razón. Sin embargo, la expresión racionalidad suele ser utilizada en contextos en los que a la razón se le otorga un contenido filosófico, es decir, se la vincula a un pensamiento de un área del conocimiento.

No obstante, el problema de precisar el concepto de la racionalidad y su caracterización, permite indagar un elemento habitual, derivado de un rasgo usual por todo tipo de racionalidad: Su posibilidad de dominio de la realidad; y que a través de un método supone cierta capacidad de reflexión y lenguaje dirigido a la influencia consiente del contexto o entorno.

En cuanto a la razonabilidad, tiene en común con la racionalidad, como fue ya expresado, que ambas se desprenden de la razón; no obstante, la razonabilidad está ligada a un margen de apreciación admisible. Un juicio de razonabilidad está ligado a valores, lo que es bueno o malo para el hombre, mientras que la racionalidad tiene que ver con la corrección formal del razonamiento. Entonces un fallo (jurídico), será razonable cuando sea admitido por una determinada comunidad, que por lo mismo, se constituiría en una medida legal, pues será ella la que valorará las razones mostradas en un proceso argumentativo o deductivo.

Finalmente, la razonabilidad estaría ligada básicamente a valores y no a procedimientos que estén atados con lo racional, sino de apreciación o valoración, como se mencionó anteriormente.

Intencionalidades

Revisado el pensamiento filosófico (racionalismo), que sustentó la presente investigación y examinados los criterios de razonabilidad presentes en la NIC 1 y el Marco Conceptual para la Información Financiera, se relacionaron las ideas de René Descartes con las NIIF, utilizando como metodología la propuesta en su obra “Discurso del Método” del año 1637, con la finalidad de hacer un “aporte” representado en un concepto de razonabilidad que pudiese ser incorporado en las NIIF.

En este sentido, la investigación tiene como propósito fundamental teorizar alrededor de un concepto de razonabilidad como propuesta a ser considerada en la normativa contable internacional, a partir de los postulados de René Descartes en su obra “Discurso de Método”, el cual contiene un método compuesto a su vez por cuatro reglas que permiten utilizar dos operaciones mentales (intuición y deducción).

Para atender el propósito fundamental de la investigación se plantean cinco (5) intencionalidades específicas que permiten por una parte, confirmar la presencia de los postulados del racionalismo cartesiano en las normas internacionales de información financiera, haciendo principal énfasis en las reglas desarrolladas a partir del principio de matematización como son evidencia, análisis, deducción y comprobación; y por la otra, derivar el concepto de razonabilidad.

Intencionalidades de la investigación

Intencionalidad principal

Generar un concepto de razonabilidad a luz de los postulados de René Descartes presentes en el “Discurso del Método”, como característica general en las Normas Internacionales de Información Financiera.

Intencionalidades específicas

1. Estudiar los postulados del racionalismo cartesiano a partir de las ideas de René Descartes.
2. Explicar los criterios de razonabilidad presentes en la normativa contable internacional.
3. Determinar las tensiones que se producen entre la razón y la razonabilidad desde el punto de vista contable.
4. Examinar los aportes de René Descartes a través de la obra “El Discurso del Método”, que apliquen a la normativa contable internacional.
5. Derivar el concepto de razonabilidad como aporte a la normativa contable internacional, a partir de los postulados de René Descartes.

Importancia de la investigación

El pensamiento de René Descartes se expresa en su principal obra “Discurso del Método” el cual tuvo influencia en las áreas de conocimiento y en el caso específico

de la presente investigación en el área contable. Puede señalarse que en contabilidad se adoptaron elementos de la filosofía cartesiana, sobre todo por parte de la corriente que soporta la práctica investigativa contable (investigación positivista). El método de Descartes se caracterizó por utilizar el modelo matemático (deducción), lo que explica la razón de que el modelo contable internacional desarrollado por el IASB, se sustente en reconocimiento de los elementos de los estados financieros, mediciones de los mismos y revelaciones de las políticas contables aplicadas en la contabilidad para presentar información financiera.

Es importante recordar que, en sus inicios la contabilidad tenía como objetivo principal el control de las distintas operaciones de compra y venta de productos; para ello se apoyaba en el registro de todas estas actividades comerciales llevadas a cabo por los propietarios.

Es así como, a partir de la evolución de las prácticas comerciales, el desarrollo económico, la creación de las sociedades mercantiles como una nueva forma de agruparse por parte de los comerciantes, llevó a la contabilidad a evolucionar y adaptarse a las nuevas realidades que se iban presentando con el paso del tiempo. Las nuevas visiones de la contabilidad están directamente asociadas con los nuevos usuarios que fueron haciendo vida alrededor de la organización

La presente investigación estableció las ideas del pensamiento de la filosofía del racionalismo cartesiano contextualizado en uno de sus principales exponentes el filósofo René Descartes (1637), quien utilizó la razón como el medio para generar conocimiento y evitar a través de su duda metódica confundir lo verdadero con lo falso.

Descartes (1637), se apoyó en las matemáticas para sustentar su pensamiento filosófico y desarrolló una estructura ideológica que impediría cometer errores, además, se basó en la razón del ser humano para respaldar sus teorías del conocimiento.

El autor consideraba que la falta de inteligencia del ser humano generaba errores, motivo por el cual planteó la unificación de la ciencia desde el punto de vista de su método, utilizando como medios para evitar errores un conjunto de pasos o procedimientos que conducirían a la obtención de la verdad.

En la investigación se confrontaron las ideas de Descartes, para determinar la influencia en la contabilidad del pasado (razón) con la contabilidad del presente (razonabilidad), para determinar la vigencia o no de los postulados.

Sin embargo, es importante aclarar que la verdad en contabilidad hoy en día resulta un problema, debido a la construcción de las variadas verdades en un contexto de abundante información, regulación contable y métodos incorporados en la práctica contable.

En este sentido, es importante dejar por sentado que la contabilidad no produce una verdad única, sino representaciones de la verdad según los intereses de los organismos reguladores de información financiera, esta situación queda demostrada en el marco conceptual para la información financiera, que limita a los usuarios de los estados financieros a inversionistas, prestamistas y acreedores asociados exclusivamente a mercados bursátiles, dejando por fuera otros tipos de usuarios.

De igual forma, lo anteriormente señalado, es palpable en las normas como la referida al deterioro de valor de los activos, específicamente la NIC 36 (2016), que lleva por título “Deterioro del valor de los activos”, la cual establece los procedimientos que una entidad debe aplicar para asegurarse de que sus activos están contabilizados por un importe que no sea superior a su importe recuperable.

En este sentido señala la NIC 36, que la entidad evaluará al final de cada periodo sobre el que se informa, si existe algún indicio de deterioro del valor de algún activo. Si existiera tal indicio, la entidad estimará el importe recuperable del activo en cuestión, es decir, realizará una representación de la verdad.

Justificación de la investigación

El tratamiento que tuvo la noción de verdad en la época moderna, en especial con el filósofo René Descartes, adquirió correspondencia con un conocimiento claro que es planteado como juicio de verdad, lo evidente, una convicción marcada por la intuición. El pensamiento racionalista le concede un valor formidable a la razón como la única facultad competente para conseguir la verdad con autonomía total de la experiencia.

Es decir, la verdad es evidente por sí misma y produce en el hombre la intuición de que tal cosa es verdad, marcada por un sello claro e irrefutable. En pocas palabras, la verdad se refiere al objeto presente frente al sujeto y describe el objeto con exactitud sin aumentar nada que le sea extraño.

En este sentido, la razón y racionalidad se vinculan a las ideas de verdad, de coherencia y eficacia, lo razonable está ligado a un margen de apreciación. La verdad es la correspondencia de la imaginación con el objeto; y la veracidad, es la correspondencia de lo que se dice.

Por lo antes expuesto, la investigación relacionó las ideas de verdad de René Descarte con las normas internacionales de información financiera, para ello, se hizo una revisión de su principal obra “Discurso de Método”, para demostrar la presencia hoy día en la normativa contable internacional, de los postulados del racionalismo cartesiano y las tensiones que se presentan con las normas internacionales de información financiera, como consecuencia de la incorporación de una nueva característica en los estados financieros que no es otra que la razonabilidad que debe estar presente en los mismos.

Adicionalmente, desde el punto de vista académico y gremial, la investigación representa un antecedente para futuras investigaciones sobre los postulados filosóficos incorporados en las normas internacionales de información financiera y presentación de estados financieros que cumplan con la orientación epistemológica presente en la contabilidad y que permite mostrar la realidad económica de la entidad.

Alcance de la investigación

La investigación se presenta a través del estudio de las regulaciones contables internacionales, haciendo énfasis en las Normas Internacionales de Información Financiera (2016) emitidas por la Junta de Normas Internacionales de Contabilidad (*International Accounting Standards Board*), organismo independiente del sector privado que desarrolla y aprueba las normas internacionales de información financiera y, de los postulados del racionalismo cartesiano, principalmente la obra del filósofo René Descartes “ El Discurso de Método” (1637).

En el caso de Venezuela, la obligación de utilizar las normas emitidas por el organismo antes mencionado, se sustentan en lo dispuesto por la Federación de Colegios de Contadores Públicos de la República Bolivariana de Venezuela, en la BAVEN NIF – 0 que lleva por título “Acuerdo marco para la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera”.

En virtud de que la investigación está orientada a generar un concepto de razonabilidad a luz de los postulados de René Descartes presentes en el “Discurso del Método”, como característica cualitativa en las NIIF, el estudio se centró en la revisión exhaustiva del Marco Conceptual para la Información Financiera del año 2016, así como la Norma Internacional de Contabilidad número 1 (2016) “Presentación de Estados Financieros” y los postulados del Filósofo Descartes.

www.bdigital.ula.ve

CAPÍTULO II

FUNDAMENTOS TEÓRICOS DEL RACIONALISMO CARTESIANO Y SU RELACIÓN CON LA CONTABILIDAD

El siglo XVIII representó el inicio de la llamada era de la modernidad, en esta época la razón fue el punto de partida para la generación de conocimiento, mostrándose rompimientos importantes con la base filosófica que se venía construyendo a través de la historia.

Uno de los principales exponentes, el filósofo René Descartes, presentó como método el modelo matemático, a través de la deducción con lo que se justifica que el modelo contable internacional sustente la medición y la cuantificación de los hechos contables que posteriormente son mostrados bajo la forma de estados financieros.

Antecedentes de la investigación

A continuación se presentan investigaciones previas de distintas tesis doctorales y publicaciones en revistas arbitradas, las cuales contribuyeron a los antecedentes de la investigación. Es importante destacar la poca información académica que en artículos arbitrados existe en relación a la investigación en los últimos cinco años, por tal razón se incluye como parte de los antecedentes artículos de data anteriores.

Pacheco (2014), en su tesis doctoral presentada en la Universidad de Los Andes, Mérida – Venezuela, titulada “Las consecuencias en la contabilidad por la aplicación de la regulación contable internacional”, se planteó examinar las consecuencias en la contabilidad por la aplicación del modelo de la regulación contable internacional del IASB, a partir de la construcción de la realidad social.

Para ello, la tesis se desarrolla en un enfoque investigativo cualitativo, sobre la base de un contexto que parte de la revisión bibliográfica, pero que incluye un ciclo de iteraciones con otros sujetos interesados; concluye que al estudiar las normas de información financiera desarrolladas por el IASB, el modelo contable internacional no es más que la consecuencia de las relaciones de poder social, es decir, de aquellos que logran influir en el comportamiento de otras personas, más que del proceso natural que se deriva del desarrollo de una teoría general de la contabilidad.

Adicionalmente expresa Pacheco, que como consecuencia de esas relaciones, se generan normas sesgadas desde el punto de vista del emisor y no apegadas a principios de contabilidad; además, la “contabilidad financiera en términos del Marco Conceptual (2010) no es neutral ni aséptica, su aplicación lleva de forma implícita o explícita una intencionalidad sujeta a una racionalidad” (2014, p. 24), en consecuencia, el marco normativo internacional y, específicamente, el Marco Conceptual para la información financiera estará sustentado en una orientación funcional, en cuanto al acatamiento del objetivo dirigido a satisfacer las necesidades de información a partir de la realidad o contexto financiero que subyace en los mercados financieros, tal como queda en evidencia al momento de ser mencionados los usuarios de la información financiera, definiéndose desde allí lo que la contabilidad debe ser en términos de sus causas concluyentes.

Para Pacheco (2014), se deja a un lado la esencia de un conjunto de hechos, es decir, la representación de la realidad concreta de tales hechos. Al respecto, en sus reflexiones finales señala que:

Se pretende que los estados financieros revelen la situación presente de la empresa, (obviando) a partir de la información acerca de lo ocurrido en el pasado (hechos y valores históricos) de manera que potencien las decisiones que se deben tomar a futuro (hechos y valores futuros), pero sobre la base de valores predictivos, estimados, proyectados, bien basados en las apreciaciones de terceros o en el comportamiento futuro de los flujos de fondos. (p. 27)

Esa pretensión para Pacheco, se determina cuando el emisor de estándares internacionales desarrolla un único conjunto de normas de contabilidad de carácter global y de obligatoria aceptación, dirigidas a satisfacer a los participantes de los

mercados de capitales, lo que a su vez según el autor (ob. cit.), trae consecuencias como la disminución de la importancia de la gerencia como usuario de la información financiera y la mezcla de valores objetivos y subjetivos entre otras, produciéndose una desviación radical de la realidad existente. Finalmente, para Pacheco pareciera que los organismos contables emisores internacionales y nacionales crearon una realidad social que actúa en forma intencional que se aleja del “interés público”, y del ámbito de acción de la contabilidad.

Este trabajo doctoral desarrollado por Pacheco (ob. cit.) aporta a la presente investigación en el sentido de resultar necesario que, las normas internacionales sean emitidas por los organismos emisores, de tal forma que permitan fundamentalmente, el registro de hechos antes que representar realidades; lo cual se vincula con la presente investigación más cuando se centra en demostrar que los postulados de la razón (búsqueda de la verdad), como forma del conocimiento han sido sustituidos por características de razonabilidad en los estados financieros, es decir, se transita desde la realidad construida en el pasado a partir de hechos, a la realidad por representación.

Vargas (2014), en su artículo titulado “Una aproximación al Método Cartesiano. Su relación con la contabilidad”, busca identificar la relación entre el método cartesiano y la disciplina contable, especialmente en lo que concierne a la racionalidad. Señala que la contabilidad adoptó o incorporó aspectos característicos de la filosofía cartesiana, sobre todo por parte de la corriente que soporta la tradición investigativa contable (investigación positivista).

Para Vargas, la verdad en contabilidad resulta un asunto dudoso, no solo por las diferentes orientaciones investigativas, es decir, ortodoxas o aquellas denominadas disidentes, sino también por la construcción de variadas verdades a través de la gran cantidad existente de regulaciones y de métodos agregados en las prácticas contables.

Entre las conclusiones más importantes a las que llega el autor se expone que la contabilidad no ocasiona una única verdad, sino variadas verdades conformes con los intereses de los científicos, intelectuales, licenciados y agentes sociales.

Así mismo, concluye que “la influencia que ha tenido la filosofía cartesiana en la disciplina contable se ha presentado principalmente porque la lógica de la medición-

cuantificación se ha impuesto en la corriente ortodoxa de la investigación contable (positivista)” (2014, p. 595).

De igual manera señala Vargas, que las prácticas contables han ajustado el modelo matemático para confeccionar representaciones de la realidad, al considerar hechos y fenómenos que desde el método de la medición-cuantificación se consigan representar.

A juicio de Vargas, el método cartesiano propuesto por Descartes (1637) para hacer ciencia, tuvo impacto en todas las áreas del conocimiento. “Puede señalarse que en contabilidad también se apropiaron elementos de la filosofía cartesiana, sobre todo por parte de la corriente que soporta la tradición investigativa contable” (2014, p. 577). Según el investigador se confirma o ratifica lo dicho por el matemático Galileo Galilei, en el sentido de que la naturaleza estaba escrita en el lenguaje de las matemáticas.

Finalmente, el artículo de Vargas permitió mostrar que la filosofía cartesiana es calificada como el punto de partida de los movimientos filosóficos y científicos modernos, por cuanto representó la imposición de la racionalidad en la ciencia y el nacimiento del positivismo.

Este artículo retroalimenta esta tesis doctoral desde distintas perspectivas, en primer lugar, señala que el criterio de verdad se debilita en contabilidad pues no se estaría representando de forma íntegra la realidad; es importante recordar que la presente investigación pretende demostrar que se tiene una contabilidad basada en hechos (racionalidad) y otra en la razonabilidad, es decir, la aceptación por parte de una comunidad, lo cual fue tratado en el capítulo uno de esta tesis.

En segundo lugar, resalta otro aspecto desarrollado en la presente investigación, que no es otro que el legado del racionalismo cartesiano, resaltando a la razón como fuente de conocimiento, cobrando fuerza lo medible y lo cuantificable, elementos éstos que representan la base las NIIF.

Finalmente, el artículo proporciona un análisis sobre la aproximación de los postulados de Descartes y la relación que pudiera existir entre ellos y la práctica contable, además soporta lo señalado en la presente investigación, al afirmar que la contabilidad debe imponer el modelo filosófico basado en la razón.

Casal, Rosa A. & Vilorio, Norka (2002), en su artículo titulado “La corriente positivista y su influencia en la ciencia contable a nueva realidad” reflexionan acerca del pensamiento cartesiano, expresando que,

La ciencia contable debe abandonar su paradigma exclusivamente cuantitativo, herencia cartesiana, según el cual todas las teorías sociales no debían transformarse en ecuaciones matemáticas para probar su carácter científico. Este paradigma ha reducido la ciencia contable a una ecuación aplicable a cualquier caso ($\text{Activo} = \text{Pasivo} + \text{Capital}$), la cual debe estar en equilibrio estático durante un período de tiempo, según la cual las interpretaciones también se han reducido a ecuaciones matemáticas llamadas indicadores financieros. (p.10)

A juicio de las autoras la contabilidad hay que entenderla como una ciencia transdisciplinaria, interpretativa que se desenvuelve en un ambiente complicado, por lo que seguir estudiándola desde el paradigma positivista sería un error, ya que no se estaría estudiando la correlación innata entre ser y pensar, sujeto y objeto y sujetos-objetos-sujetos.

Las investigadoras señalan que en la actualidad, “los fenómenos no son aislados, el investigador no es objetivo ni los resultados son certeros. Existe relatividad e incertidumbre en todos los fenómenos observados, y el mundo se percibe como un gran caos de partículas que interactúan sin orden preestablecido” (2002, p. 9).

El aporte del artículo a la presente investigación está relacionado con la afirmación de que el paradigma cuantitativo de la contabilidad tiene su origen en el pensamiento cartesiano y en la necesidad de seguir produciendo investigación contable que permita estudiarla más allá de la corriente positivista.

Casal, Rosa A. & Vilorio, Norka (2007, p. 2), desarrollan otro artículo titulado “La ciencia contable, su historia, filosofía, evolución y su producto”, proponen un punto de partida para la deliberación y restablecimiento de la ciencia contable a la entrada del III Milenio. Para las autoras “el conocimiento a lo largo de la historia se ha generado como producto de la reflexión y búsqueda de la verdad por el ser humano”.

A juicio de Casal, Rosa A. & Vilorio, Norka (2007), el pragmatismo y el materialismo han cultivado un demostrativo dominio en el pensamiento contable, en el

cual lo verdadero está constituido por lo útil y práctico en el proceso de generación de bienestar y confort para el ser humano.

Al respecto, Casal, Rosa A. & Vilorio, Norka expresan:

La ciencia contable ha respondido fielmente a los paradigmas creados por el positivismo, a saber: el funcionalismo y el estructuralismo. Estos enfoques paradigmáticos le han dado la fisonomía que hoy tienen los sistemas contables, la clasificación y distribución de las cuentas en los estados financieros, las técnicas de registro utilizadas, el conjunto de tareas y tiempo del ciclo contable, los métodos de auditoría, las funciones de costos y utilidades, entre otros. (2007, p. 4)

En el artículo mencionado no queda duda de que el método fundamental de la contabilidad ha sido la cuantificación de todas las dimensiones contables, en menoscabo de la explicación amplia y recóndita. Todo esto producto de la objetividad positivista. Al respecto las autoras expresan que:

En esta nueva sociedad, se pugna por instaurar una nueva razón contable con base en el nuevo paradigma de la ciencia, la complejidad dialógica, recursiva y hologramática de la realidad. Esto nos ha permitido observar fenómenos y mensajes ocultos en las magnitudes contables y financieras, hasta ahora manejadas con una visión cartesiana. (2007, p. 240)

Sin embargo, el principal problema de la contabilidad planteado en el artículo está referido según las autoras a la configuración de un entramado epistemológico que permita sustentar los problemas considerados de trascendencia en la actualidad, problemas como por ejemplo, la razonabilidad frente a la racionalidad contable, la matemática frente a la teoría contable, la cuantificación frente a la cualificación.

El aporte del artículo a la presente investigación está relacionado con el reconocimiento de los problemas que enfrenta la contabilidad hoy día, así como las tensiones que se producen entre una de las características exigidas en las normas internacionales de información financiera para los estados financieros, específicamente, la razonabilidad y la racionalidad contable expresada en la representación de los hechos.

Monagas (2005), en su artículo “El conocimiento contable”, señala que la contabilidad “nace como producto de todos los actos que mueven a los hombres, los de intercambiar, comunicar y relacionarse, para cubrir las necesidades que le hagan más

llevadera la vida en sociedad” (p. 45). En cuanto a los principios contables, la investigadora indica que los mismos son de reciente data. Y, en la lectura de su artículo se distingue una cierta correspondencia de los principios con las leyes de Newton, así como se destaca la importante contribución que hicieron Paciolo, Galileo y Descartes al origen del conocimiento contable, en el caso específico del filósofo Descartes, señala que este logra que lo cuantificable y lo medible se apodere del mundo científico.

Monagas, reflexiona acerca del arraigo de la filosofía cartesiana en la contabilidad, la cual se muestra en la utilización “del plano cartesiano como base para la representación gráfica de la transacción comercial del Libro Mayor” (p. 47).

En forma paralela Monagas, se refiere a la falta de transcendencia en la investigación contable y a la irrupción en el campo del saber de René Descartes quien, en 1637, publica el Discurso del Método (origen de la filosofía cartesiana).

Señala Monagas que Descartes en su obra “El Discurso del Método” basó su visión de la naturaleza,

En dos reinos separados e independientes, el de la mente y el de la materia”, con lo que rompe con el “dualismo” concebido para la época (Capra, 2000:30). Es así como a través de su célebre frase “Cogito ergo sum”, Descartes lleva al hombre occidental a identificarse con la mente por sobre todo lo demás, porque se concibe en forma clara y precisa. “Lo claro es lo que se presenta de inmediato a la mente, mientras que lo preciso es lo que es claro y sin condiciones, o sea que es evidente” (Pérez, 1980:84). Es decir, le da relevancia al Racionalismo, con lo que logra que lo cuantificable y, por ende, lo medible se apodere del mundo científico. (2005, p.47)

En su artículo Monagas (2005) relaciona las posturas del racionalismo cartesiano, específicamente la razón y el método deductivo, con la contabilidad mencionando que el uso de la partida doble se somete a la razón por sobre todas las ideas, así como el surgimiento del basamento teórico del balance general que se estudia como un conjunto de cuentas del libro mayor.

Concluye Monagas, la importante contribución al conocimiento contable del filósofo Descartes, del cual a través del racionalismo cartesiano se acoge la contabilidad para explicar los hechos, es que lo cuantificable y lo medible se apodere

del universo científico y éste, es admitido por quienes defienden el pensamiento contable.

El aporte de este artículo a esta investigación, lo representa la relación que Monagas realiza entre el conocimiento contable y el racionalismo de René Descartes, además de los ejemplos utilizados para demostrar la presencia de las ideas de Descartes en el conocimiento contable. En el artículo se resaltan dos elementos clave para la presente investigación, el primero de ellos lo representa la razón y, el segundo, está asociado con las matemáticas, específicamente, con el método deductivo.

Otro artículo que aporta a la presente investigación es el de Monroy (2004), con su trabajo titulado “Razón y experiencia en el método cartesiano”; en el mismo la autora señala que a partir de la revuelta o revolución mecanicista se imaginó a la ciencia como una distribución racional y matematizada, la cual estaba fundamentada en la observación y la experimentación.

Se propuso examinar en el artículo, el lugar que asumen la razón y la experiencia en el método cartesiano. Señaló que el filósofo Descartes empezó la tarea de establecer filosóficamente la ciencia, sobre todo la física mecanicista matematizada. Esta fundamentación abarca dos planos: El epistemológico y el ontológico.

Matriz 5

Antecedentes de la investigación

Autor	Aportación
Casal, Rosa A. & Vilorio, Norka (2002)	El paradigma cuantitativo de la contabilidad tiene su origen en el pensamiento cartesiano y en la necesidad de seguir produciendo investigación contable que permita estudiarla más allá de la corriente positivista.
Monroy (2004)	La filosofía cartesiana es una propuesta básicamente racionalista que no considera experiencia
Monagas (2005)	Reflexiona acerca del arraigo de la filosofía cartesiana en la contabilidad, la cual se muestra en la utilización “del plano cartesiano como base para la representación gráfica de la transacción comercial del Libro Mayor.”

Continuación Matriz 5

Autor	Aportación
Casal, Rosa A. & Vilorio, Norka (2007)	El problema de la contabilidad está referido a la configuración de un entramado epistemológico que permita sustentar los problemas considerados de trascendencia en la actualidad, problemas como por ejemplo la razonabilidad frente a la racionalidad contable
Pacheco (2014)	Los estándares contables son el resultado hoy día de relaciones de poder social, lo que genera como consecuencia normas sesgadas al punto de vista del emisor y no a principios de contabilidad. Los organismos contables emisores internacionales y nacionales crearon una realidad social que actúa en forma intencional.
Vargas (2014)	Señala que la contabilidad adoptó o incorporó aspectos característicos de la filosofía cartesiana, sobre todo por parte de la corriente que soporta la tradición investigativa contable (investigación positivista)

Fuente: elaboración propia con base en lo desarrollado por distintos autores que aportaron a la investigación

www.bdigital.ula.ve **La verdad cartesiana y la contabilidad**

El racionalismo como fue ya mencionado, es una corriente filosófica nacida en el siglo XVII durante la llamada época moderna, la cual estableció que todo conocimiento proviene de la razón y sin ella no es posible su ocurrencia. Esta corriente filosófica otorgó jerarquía a la matemática, con énfasis en la geometría y la lógica; adicionalmente, esta doctrina del pensamiento instituyó la idea hipotética-deductiva, según la cual existen unas verdades universales, las cuales son naturales, nacen con el hombre sin que se requiera descubrimiento y de ellas se pueden deducir verdades particulares, referentes a los objetos de conocimiento, mediante la reconstrucción de evidencias.

Esta corriente filosófica se sustenta en la afirmación de que la razón, es decir, la capacidad para distinguir lo verdadero de lo falso, pertenece completamente a cada uno de los individuos del género humano. El racionalismo toma esa aseveración y las

consecuencias de orden lógico que proceden de esa principal igualdad entre los hombres.

El racionalismo se sostiene en dogmas cuya verdad no suele ponerse en duda, dogmas que corrientemente se admiten como ciertos y existen, además, implícitos en los razonamientos teóricos, tanto científicos como jurídicos.

Desde esta perspectiva, la razón es la única fuente de conocimiento verdadero, es decir para el racionalismo, específicamente el cartesiano, el hombre nace con conocimientos, basta con recordarlos; utiliza el método deductivo y se ampara en las matemáticas como una ciencia exacta. En pocas palabras, el conocimiento en esta corriente filosófica se reduce a la razón.

Para Descartes, no existen contradicciones individuales, pues la totalidad de los seres humanos posee la misma capacidad de razonamiento, que le permite al hombre diferenciar lo verdadero de lo inexistente.

El tratamiento que tuvo el concepto de verdad en la época moderna (Siglo XVII), en especial con Descartes, tuvo correspondencia con un conocimiento claro que es propuesto como criterio de verdad, lo evidente, una convicción marcada por la intuición. El concepto de verdad es indiscutible por sí mismo y origina en el hombre la intuición de que tal cosa es verdad, esta intuición está sellada por una marca de irrefutable.

La dificultad que se presenta al racionalismo, es la de establecer la correlación entre las verdades racionales o de razón y las verdades empíricas o de hecho. La verdad vendría a ser la correspondencia de la mente con el objeto y la autenticidad es correspondencia de lo que se dice con quién lo dice, es decir, para esta corriente del pensamiento el error sería inverso a la verdad.

En este punto, una proposición del racionalismo muestra que la razón vendría a ser la capacidad intelectual de identificar las distintas clases de orden y saber. Por ejemplo, cómo se ordena la naturaleza o cómo se ordena la humanidad, la razón, entonces, representaría la capacidad de narrar el orden que se percibe o entiende.

Ahora bien, es importante mencionar que aunque la razón conduce a la verdad, ésta a veces conduce a equivocarse, esto es debido a la forma como se ordenan las

cosas, la cual puede ser distinta o más compleja de lo que se percibe. Una parte muy importante del ejercicio racional radica en optimizar la percepción, hacer más fina la intuición y más amplio el entendimiento.

Cuando se logra mejorar la percepción y ordenar las cosas, las cuales para Descartes resultan evidentes, entonces, la proposición conduce a una conclusión que se estima correcta y, por tanto verdadera, en caso contrario es falsa.

En este caso, existen tantas aseveraciones verdaderas como hombres convencidos de que lo que afirman respecto a las ocurrencias que perciben, es en efecto verdadero y hay tantas afirmaciones falsas como afirmaciones verdaderas, basta con negar un enunciado verdadero para alcanzar uno falso y viceversa.

Ruiz (2014) aborda el problema de la verdad y la contabilidad, desde el punto de vista del racionalismo cartesiano, utilizando también las ideas de Descartes y argumenta que,

El proceso de conocimiento sigue la ruta de la duda metódica a la duda del conocimiento sensible y de allí a la duda del conocimiento racional. Sigue al pienso luego soy, criterio de verdad (claridad y distinción), existencia de Dios. La verdad es la correspondencia de la mente con el objeto y la veracidad es correspondencia de lo que se dice con quién lo dice; el error es contrario a la verdad, el engaño es contrario a la veracidad. El problema del racionalismo es establecer la relación entre las verdades racionales o de razón y las verdades empíricas o de hecho. (p. 52)

En este punto Ruiz (2014), señala que la verdad tiene su marca distintiva o característica, además tiene su propia confirmación, su propio criterio de seguridad y verificación, es decir, que de una verdad que resulte evidente, emanan sus resultados que también son verdaderos. La experiencia no sería capaz de construir ciencia, esta se obtiene por la relación de lo objetivo con lo subjetivo, influida por la opinión a veces peligrosa y que en muchas oportunidades no sería fidedigna. Es importante mencionar que el pensamiento filosófico que considera que el conocimiento se origina en la experiencia es el empirismo, esta corriente considera que la verdad no es absoluta o incondicional, puede variar con los cambios de los objetos o las formas de experiencia. El conocimiento requiere a un procedimiento científico que se basa en hipótesis y teorías comprobadas por la experiencia.

Ahora bien, la contabilidad entra en una nueva razón y crea sus propias transformaciones para responder a unas exigencias determinadas por un mercado globalizado, sus perspectivas éticas se reemplazan por la satisfacción del cliente, al proveedor o usuario de la información.

Al respecto Ruiz agrega:

En las nuevas condiciones la contabilidad inicia un cambio determinante en su estructura y propósito, ya no pretende representar los flujos de dinero incorporados en las transacciones, debe representar el valor de la empresa dentro de la nueva lógica administrativa conocida como gerencia del valor. En adelante se incorporan a los estados financieros activos no transaccionales, no originados por las actividades de intercambio, más bien de procesos invisibles, no observables y el costo histórico, manifestación contable de la teoría del valor trabajo, cede su espacio a los valores de mercado, en principio con base en precios observables y luego en expectativas válidas. (2014 p. 67)

En este sentido, la contabilidad con el transcurrir del tiempo dejó de comunicar o informar para pasar a la exclusión de toda forma de discreción entre la mentira y la verdad, al respecto Ruiz señala: “reemplazando la realidad por una ficción (entendida como el espacio vacío entre pasado y presente, entre presente y futuro y entre pasado y futuro) que separa la información contable de las pretensiones de verdad como correspondencia e incluso como coherencia” (2013 p. 70).

El racionalismo cartesiano

En forma general, los filósofos o pensadores que le dan prioridad a los elementos teóricos o hipotéticos, para la edificación del conocimiento científico se les denominan racionalistas. Según esta orientación epistemológica, la ciencia se forma con conceptos no procedentes de la experiencia; es el científico valiéndose de su intuición, el que plantea sus ideas en forma de hipótesis.

Es importante destacar que la concepción racionalista tuvo sus antecedentes en dos vertientes distintas: La cartesiana y la kantiana. La primera, se sustentaba en que por medio de la razón, es posible instituir los principios más corrientes que normalizan la naturaleza y a partir de ellos deducir la realidad. En cuanto a la segunda, sostiene

que la razón pura es incapaz de lograr conocimiento alguno sobre el universo exterior, y se requiere de la experiencia de nuestros sentidos; sin embargo, esta experiencia sólo se conoce después de que ha sido elaborada y ordenada.

A pesar que las posturas antes mencionadas son diferentes, se debe resaltar la similitud de ambas en cuanto a la relación con el universo, la cual no es directa sino que ocurre a través de ordenaciones preliminarmente determinadas, en el primer caso, por la razón pura y, en el segundo caso, por la razón crítica.

Ahora bien, una vez vinculado el término razonabilidad con la noción de la razón y racionalidad, se procederá a estudiar la posición filosófica o corriente en la cual priva la razón; esa corriente como fue mencionado anteriormente, es la del racionalismo. Este movimiento filosófico se desarrolló principalmente en Europa, durante los siglos XVII – XVIII y tuvo como tendencia ideológica a la razón como prioridad en la fundamentación del conocimiento. Esta corriente filosófica designa a la razón por encima de la fe, lo irracional y la experiencia empírica, es decir, para esta corriente del pensamiento, los conocimientos acerca de la realidad no resultan de los sentidos, sino del entendimiento mismo, de la existencia de ideas innatas, por lo cual, las nociones del conocimiento no se pueden extraer de la experiencia práctica.

Esta hipótesis de ideas innatas es relevante en el pensamiento del filósofo René Descartes, no sólo en la metafísica sino también en la física. Nuestras ideas claras y distintas de naturalezas simples son innatas, según Descartes.

El racionalismo se respalda o sustenta en algunos dogmas cuya verdad no se pone en duda, dogmas que usualmente se aceptan como ciertos, sustentados en razonamientos teóricos y prácticos, tanto científicos como legales.

Los postulados básicos de esta corriente del pensamiento filosófico, se podrían resumir en las siguientes creencias: En primer lugar, existe un orden que puede ser natural o matemático; en segundo término, existe la posibilidad de educarse con ese orden; en tercer lugar, creencia de que todo puede comunicarse con la palabra, y finalmente, el dogma de que todo lo anterior es habitual a todos los hombres.

Para el racionalismo, la razón permitiría identificar las diferentes clases de orden, por ejemplo, conocer cómo se establece el universo o cosmos, cómo se

ordena el ambiente, cómo se establece la sociedad; es decir, la razón vendría a ser la capacidad de representar el orden que se observa. En este punto debe resaltarse que la razón podría equivocarse, pues existen variables como por ejemplo, la manera como se establecen las cosas, que traería como consecuencia errores al momento de entender las distintas clases de orden que pudieran existir.

Ortiz (1997) señala que: “La racionalidad siempre estará estrechamente ligada al concepto de orden, al ordenamiento de nuestro mundo interior a partir del punto de acumulación de nuestra conciencia, y al ordenamiento del mundo exterior junto a las demás conciencias, al tratar de construir entre todos un mundo consistente con nuestros deseos y creencias” (p.6).

Para Moreno (1998, p.1), se entiende al racionalismo como “la primera corriente filosófica de la Modernidad, inaugurada por Descartes. Sostiene que, nuestros conocimientos válidos y verdaderos sobre la realidad no proceden de los sentidos, sino de la razón, de nuestro entendimiento”.

Para el racionalismo filosófico la razón y la forma de razonar son generalmente siempre idénticas, pues existe una única razón y un único modo correcto de razonar, es decir, la razón humana tiene la capacidad para conocer todo, el alcance de la razón sería ilimitado, la clave estaría como lo mencionaba Descartes (1637), en utilizar correctamente la razón.

Para Ortiz, J. (1997, p.8), una persona racional puede sostener racionalmente una opinión, para conseguir un fin determinado, en este sentido señala que;

En el lenguaje cotidiano decimos que creemos algo racionalmente, o que nuestra creencia es racional, cuando podemos esgrimir razones para sustentar dicha creencia. Por lo general, estas razones están basadas en la evidencia que es relevante para nuestra creencia. Por ejemplo, para sustentar la creencia de que "el sol gira alrededor de la Tierra" podríamos basarnos en la evidencia dada por nuestros sentidos: al verlo salir todas las mañanas por el horizonte, pero esta evidencia podría cambiar ante la recolección de nueva información, lo cual podría llevarnos a cambiar nuestra creencia. De esta forma, la salida del sol por las mañanas podría ser reinterpretado como causa de la rotación del planeta, hecho éste registrado por un satélite artificial, y esta nueva evidencia de la rotación del planeta nos podría llevar a aceptar la creencia de que "el sol no gira alrededor de la Tierra".

En este sentido, Descartes (1637) señalaba que los sentidos nos pueden engañar, de allí, propuso ir a las ideas internas, innatas, que no admitieran ninguna duda. Estas ideas innatas a las que se refiere el filósofo, van a traer consigo el descubrimiento de verdades garantizadas, pero solo por medio de Dios.

El filósofo en su obra “Discurso del Método” (1637), con respecto a las ideas del ser humano señalaba que "nuestras ideas o nociones siendo cosas reales y que provienen de Dios en todo aquello en que son claras y distintas, no pueden ser en esto sino verdaderas" (p. 51).

El racionalismo le otorga considerable énfasis al valor de la matemática, debido al relevante papel de éstas en la construcción del conocimiento moderno. De hecho, las matemáticas y la metafísica presentan papeles significativos en la definición de racionalismo.

El racionalismo considera a la matemática, como la ciencia ideal y la deducción como el método correcto para educar el pensamiento. Además, utiliza la ontología para demostrar la existencia de Dios; finalmente, defiende la existencia de ideas naturales, así como la percepción intelectual. Para el racionalismo las matemáticas son una palanca decisiva. En este sentido, Russell (1994) afirmaba:

Creo que la matemática es la fuente principal de la fe en la verdad eterna y exacta y en un mundo suprasensible e inteligible. La geometría trata de círculos exactos, pero ningún objeto sensible es exactamente circular; por muy cuidadosamente que manejemos el compás, siempre habrá imperfecciones e irregularidades. Esto sugiere la idea de que todo el razonamiento exacto comprende objetos ideales, en contraposición a los sensibles; es natural seguir adelante y argüir después que el pensamiento es más noble que los sentidos y los objetos de la idea más reales que los que percibimos por los sentidos. (p. 56)

En resumen, se entiende por racionalismo a la corriente del pensamiento filosófico que solo reconoce como origen del conocimiento a la razón, de hecho existe una fe absoluta, es decir, la razón es vista como el motor que guiará la obtención de conocimiento; al contrario de lo que sucede con los sentidos como fuente de conocimiento.

La razón es entonces, la única fuente de conocimiento verdadero, es decir, para el racionalismo específicamente el cartesiano, ya el hombre nace con conocimientos, basta con recordarlos, usa el método deductivo y defiende las matemáticas como una ciencia exacta. En pocas palabras, el conocimiento en esta corriente filosófica se reduce a la razón.

Maldonado (1993) señala que la tesis defendida desde los albores del racionalismo es “quien piensa bien actúa bien”, este podría ser el primer postulado de la razón moderna; señala igualmente, que éste podría ser el “primer axioma (moderno) de la lógica.

Sostiene Maldonado (1993), que la modernidad se origina como un esfuerzo por llevar la razón natural al nivel de la reflexión, es decir, al uso de la conciencia en el proceso de pensar, por lo cual pensar bien, implica de igual manera recorrer un camino normativo, una propedéutica.

El pensamiento racionalista trata de colocar al hombre en el punto de vista de Dios, esta corriente fue favorecida desde los inicios del pensar occidental y atendió a la razón como herramienta preferida, la cual tenía como principal atributo la capacidad de darse a sí misma sus propias ordenanzas o explicaciones. Esta razón es atribuible al hombre y por medio de la cual se ha distinguido de los demás miembros de la serie animal.

La corriente filosófica del racionalismo se enmarca en la denominada modernidad filosófica; al respecto, Molano (2006) señala que con este pensamiento filosófico se dio comienzo a una nueva jerarquía de valores en cuya cumbre se colocó a la razón como dominio exclusivo de sentido y explicación. Según Molano (ob. cit.), esta corriente filosófica busca alcanzar por medio del adiestramiento de la razón las verdades que antiguamente solo eran posible a partir de un texto sagrado que era administrado por la escolástica cristiana.

Descartes (1637), mantiene que para el racionalismo el origen del conocimiento es la razón, el filósofo defiende las ciencias exactas, básicamente las matemáticas y los contenidos innatos, es decir, nacemos con conocimientos, solo tenemos que acordarnos de ellos.

Descartes (1637) profesaba que la geometría personificaba el ideal de todas las ciencias y también de la filosofía. Defendía el hecho de que sólo utilizando la razón se alcanzaba descubrir verdades universales. Declaraba que estas verdades evidentes en sí eran innatas o naturales, no procedentes de la experiencia o de la práctica.

El racionalismo llegó a ser considerado el acontecimiento cultural más importante de la modernidad, en la cual el protagonista principal fue la razón. Molano (2006) señaló que la modernidad y, por ende, el racionalismo comenzó con la obra de René Descartes (1596-1650), motivo por el cual expresó:

Él fue el responsable del doble cambio fundamental que dio forma a esta nueva época. De un lado el cambio interior que buscaba en la conciencia individual...el comienzo definitivo del saber verdadero. De otro lado una mutación dramática en el dominio exterior del mundo, de la naturaleza, que habría de colocar al hombre por encima de todo otro ser y especie, y llevarlo con ello a la apropiación de todo lo visible para su propio bienestar y derroche. (p. 1)

Así, Molano (2006) se refiere a esta época, modernidad, como el período de revolución intelectual que tuvo apoyo por la expansión del conocimiento escrito, etimológicamente significó “lo que es reciente”. El nacimiento en esta época y que originó el pensamiento filosófico del racionalismo, designó una nueva forma de pensar y actuar en el mundo, lo que produjo un nuevo escalafón de valores en cuya cima se colocó la razón.

Igualmente, Molano resalta que esta filosofía “se identificó así con la ciencia bajo la perspectiva de alcanzar, por medio del ejercicio de la razón, las verdades que antaño solo eran posibles a partir de un texto sagrado que era administrado por la escolástica cristiana” (2006, p. 3).

Por su parte, Cassirer considera que “la razón es la región de la verdades eternas, verdades comunes al espíritu humano y al divino. Lo que conocemos y contemplamos en virtud de la razón, lo contemplamos inmediatamente “en Dios”. Cada acto de la razón nos asegura la participación de la naturaleza divina” (1994, p 28).

Finalmente, uno de los ejemplos que caracteriza a esta etapa de la filosofía, es decir, la modernidad, y en consecuencia al racionalismo, lo representó la duda metódica de René Descartes (1637); la misma consistía en dudar de todo juicio que no estuviera

fundamentado o demostrado, se colocó al hombre desde el punto de vista de Dios, y en el cual todo individuo tiene la misma capacidad de razonar.

El racionalismo de René Descartes

El principal exponente de la corriente filosófica del racionalismo, como fue mencionado anteriormente, lo representó René Descartes (1637), a quien se le atribuye ser el fundador de la filosofía moderna y fundador del racionalismo y del idealismo.

Su pensamiento se difundió por Europa hacia el siglo XVII y está enmarcado en el denominado racionalismo cartesiano. Es importante resaltar que a lo largo de la vida de Descartes, el catolicismo ejerció una gran influencia en su manera de pensar, de hecho consideraba a Dios un ente infinito; igualmente, escribió sobre geometría y óptica, siendo su principal obra el Discurso del Método, el cual presentaba como principal característica sus pensamientos filosóficos. Descartes señalaba que:

En el racionalismo cartesiano nos encontramos los dos rasgos fundamentales que caracterizan al pensamiento moderno: por un lado, la autonomía de la razón y la presencia destacada de la nueva ciencia. La razón se constituye en el principio supremo y único en que se fundamenta el saber; por otra parte, son las matemáticas las que ejemplifican el ideal del saber que se pretende instaurar en el orden del pensamiento. (Descartes, 1637, p. 2)



Figura 1. Rasgos que caracterizan al pensamiento moderno. Elaboración propia

El pensamiento y método de Descartes dieron lugar a numerosos filósofos que formaron parte de la corriente filosófica del racionalismo cartesiano. Dentro de éste se pueden incluir a Malebranche, Pascal, Newton, Kant; este último aunque fue precursor del idealismo, se formó en el pensamiento del racionalismo.

El pensamiento cartesiano desecha la experiencia, y a través de su principal exponente René Descartes, buscó las reglas para conducir o llevar bien a la razón y de este modo poder revelar verdades.

Monroy, refiriéndose a la manera como Descartes busca conducir la razón y marca lo siguiente:

Descartes establece el principio de que sólo se deben aceptar los conocimientos ciertos y que no dejen lugar para la más mínima duda (Regla II). Rechaza, así, cualquier conocimiento probable. En la Regla III explicita este pensamiento y menciona que sólo deben aceptarse las intuiciones evidentes o lo que se deduce con certeza. Una vez establecidas las condiciones de aceptabilidad de un conocimiento como verdadero, Descartes introduce la cuestión de cómo es éste posible. En primer lugar, considera que la inteligencia humana comporta los dos únicos elementos que permiten alcanzar el conocimiento de las cosas sin error alguno. Estos actos del entendimiento son la intuición y la deducción. (2004, p. 4)

En el camino para aceptar un conocimiento como verdadero, Monroy señala que Descartes “considera que la inteligencia humana comporta los dos únicos elementos que permiten alcanzar el conocimiento de las cosas sin error alguno. Estos actos del entendimiento son la intuición y la deducción” (2004 p. 5).

Monroy (ob. cit.) indica que, la intuición es más simple y más segura que la deducción, además la intuición requiere de una evidencia presente que conducirá a obtener conocimiento. En este sentido la intuición es definida como:

Una representación producto de una inteligencia pura y atenta, representación tan fácil y tan distinta que no subsiste duda alguna acerca de lo que se comprende. Esta representación nace en el entendimiento por las luces naturales de la razón. Es más simple y más segura que la deducción. (2004, p.5)

Para Caimi, la intuición representa “una inspección inmediata del espíritu que tiene por objeto las naturalezas simples, es decir aquellos objetos para cuyo conocimiento el cognoscente puede valerse de conceptos que sean a su vez simples” (2004, p.18)

El conocimiento intuitivo abarca todo su objeto, siendo su característica principal la evidencia, es decir, lo que se encuentre presente, en este tipo de

conocimiento no debería mostrarse error alguno cuando se está en presencia de naturalezas simples.

En cuanto a la deducción Monroy expresa que es posible alcanzar el conocimiento siempre y cuando “se opere sobre principios verdadero ya conocidos, por un movimiento continuo y sin interrupción del pensamiento” (2004, p.5).

La deducción se derivaría de otras cosas ya conocidas con certeza, para Caimi (2004), la deducción es una conclusión emanada de una corriente incesante e ininterrumpida del pensamiento, que va conociendo por intuición y las relaciones que las ensamblan.

El proyecto filosófico de Descartes, se apoya en la metafísica, pues para el filósofo ésta representaba la raíz de las demás ciencias, el recurso de la metafísica le hace sucesor de la tradición o costumbre filosófica anterior y establece la alineación de su teoría científica.

Hernández (2005) manifiesta que la metafísica suministra los principios epistemológicos, es decir, conocimientos y ontológicos. Por ejemplo, “la física, es el tronco del árbol de la ciencia, que se fundamenta en la metafísica pues descansa en supuestos metafísicos (idea de dios como ser creador y la existencias de ideas innatas como son las naturalezas simples)” (p.7).

El ideal cartesiano para Hernández, se construye a través de un edificio nuevo del conocimiento con bases radicalmente nuevas. “Este nuevo edificio del saber formas una unidad y por ello sus partes se implican mutuamente, el modelo será la matemática o la geometría y por ello será predominantemente deductivo” (2005, p.7).

En las doctrinas del filósofo francés existían dos niveles que para Hernández (2005) eran: Metodológico y metafísico; en el caso del primero, la idea de Descartes era elaborar un nuevo método para pensar, el cual estaría basado en las matemáticas y lo denominó la “duda metódica” y, en cuanto al segundo nivel, el aporte que Descartes hacia al método estaba referido, no al conocimiento del objeto, sino su comprensión a través del conocimiento del sujeto.

Para el pensamiento cartesiano, especialmente en el método de Descartes, todos nuestros conocimientos referidos a la realidad proceden de la razón; la corriente

racionalista le otorga un valor enorme a la razón como la única facultad capacitada para alcanzar la verdad con independencia total de la experiencia, en este sentido, la corriente filosófica cartesiana evita caer en un subjetivismo apoyado por la exaltación de los sentidos o de la imaginación, su confianza está centrada en una razón trazada matemáticamente, la que nos permite dar cuenta de la radicalidad del cogito ergo sum (pienso luego existo), fundamento de la escuela racionalista del Siglo XVII.

En su obra, Descartes (1637) asignó un nuevo método basado en la duda metódica, en la cual mantiene que el conocimiento de la propia existencia se basa en el pensamiento. Descubre que este método se puede emplear perfectamente en el álgebra y la aritmética y, por tanto, a las demás ciencias.

Descartes empleó la duda metódica, como una forma para descubrir si había una verdad indudable, intentaba llegar a aquellos conocimientos, que no permitieran duda alguna y que, por lo tanto, pudieran establecer unos cimientos firmes al camino de la ciencia.

En este sentido, el filósofo francés plantea con la duda metódica constituir un camino incuestionable a la ciencia para que no haya cabida a conocimientos que se aceptan como ciertos, cuando en realidad son falsos. En este orden de ideas, Copleston señala:

Este punto había sido hecho ya siglos antes por San Agustín 1 y nosotros podríamos esperar quizás que Descartes siguiera a Agustín en la expresión de su verdad existencial fundamental en la forma, *Si fallor, suma*, 'Si soy engañado, existo.' Pero la duda es una forma de pensamiento. 'Por *el pensamiento* de palabra entiendo todo aquel de los cuales estamos conscientes como haciendo funcionar en nosotros, y aunque la certeza absoluta de mi existencia se haga la mayor parte de manifestación a mí en el acto de la duda, Descartes, llamando la atención hacia *Si fallor, suma*, prefieren formular su verdad en la forma no hipotética, *Cogito, ergo suma*. (1975, p. 67)

Según este principio, la certeza de la existencia del hombre se da cuando se piensa, cuando el sujeto está consciente, por el contrario si se dejara completamente de pensar, igualmente se dejaría completamente de existir.

Descartes (1637) lleva adelante el análisis crítico de la facultad mediante la cual se llega a concluir, que el origen de toda verdad lo representa la razón misma como

acto de pensar, como pensamiento en acción que sale del sujeto pensante; a esto Descartes le asigna el término "Cogito", en el cual resulta muy significativo el verbo pensar. Copleston, con respecto al Cogito, ergo sum, expresa:

Descartes habla de esta proposición *que pienso, por lo tanto soy*. Y la proposición es obviamente expresada en una forma ilativa. Pero él había dicho ya que cada individuo puede tener mentalmente una intuición del hecho que él existe y que la pregunta se levanta (surge), por lo tanto, si según Descartes deduzco mi existencia. (1975, p.67)

Cogito, *ergo sum*, representa la verdad innegable en la cual descansa el pensamiento del filósofo francés, encarna su principio primario y es una proposición existencial. En síntesis, según el fundamento de la escuela cartesiana, se debe estar plenamente seguros del pensamiento y existencia del hombre, los cuales serían una especie de sustancia pensante y espiritual.

Al respecto, Muñoz (2016) señala que Descartes pone en duda todo aquello que lo rodea, además de los sentidos, a partir de lo cual introduce la noción o generalidad del genio maligno el cual puede hacerle creer que,

Todo lo que ve, siente, oye, palpa, huele, come, son ilusiones y que, por consiguiente, son disfraces tales como las representaciones del sueño, por ello Descartes opta por prescindir de la creencia en los sentidos y en las demás cosas que le rodean, pues para él no son conocimiento certero debido a que cabe en ellos la duda. Sin embargo, Descartes aseverará que el genio maligno puede hacerle creer todas estas cosas, pero no podrá engañarle al hacerle dudar de sí mismo, pues lo único que no reconoce duda es que es un ser pensante o una cosa pensante, pues ¿de qué otra manera pondría en duda todo lo que le rodea? De aquí que Descartes afirme que si piensa, entonces existe, y que dé cuenta de la existencia del Yo. (2016, p. 8.)

Es importante aclarar que para Descartes este principio de Cogito, *ergo sum* no representaba la norma dominante del conocimiento, aseveraba que lo primero que se muestra en la mente es la duda, se sigue obligatoriamente la presencia del pensamiento y que, por tanto, es innegable su existencia.

Descartes perseguía hacer de la filosofía un conocimiento científico del yo y del mundo. Para ello, requería otorgar a la investigación filosófica de un método científico y, por esa razón, nada mejor que confiar en la matemática. Es importante

destacar que todos los filósofos ligados a esta corriente tomaron como modelo el método utilizado por la matemática y la geometría.

Otro elemento importante lo constituyó el mecanicismo, el cual representó el paradigma científico adoptado por la mayoría de los seguidores del racionalismo, con la excepción de Leibniz. Según este modelo, el universo es pensado como una máquina. La naturaleza en la que se pensaba, incluido el cuerpo humano, era imaginada como una especie de aparato. Su actividad automática y su sometimiento a precisas leyes mecánicas, le daban regularidad y generaban la posibilidad de comprensión a través de la física, con una explicación matemática y con indagación metafísica.

Los racionalistas afirmaban que la conciencia tiene incuestionables ideas en las que se localizan la verdad, es decir, la presencia de ideas innatas. La mente tendría según esta corriente filosófica, un número fijo de ideas innatas o naturalezas simples (como las llama Descartes), a partir de las cuales se construye y cimenta deductivamente todo el conocimiento.

Según el racionalismo metafísico la realidad es de carácter racional, y abarca todos aquellos métodos que consideran que la realidad está gobernada por un principio inteligible, comprensible al pensamiento y susceptible de certeza racional, o bien reconocible con el pensamiento mismo.

Es importante destacar que, aunque la experiencia posee un lugar importante en el conocimiento científico, para el racionalismo el conocimiento verdadero no tiene ninguna relación o punto de partida en la experiencia ni en los sentidos. Descartes comienza señalando que la experiencia puede ser engañosa, prefiere la aritmética o la geometría, pues estas dos últimas dependen básicamente de la deducción, por lo cual (Monroy 2004) considera que el camino de la verdad implica buscar conocimientos tan ciertos como los provenientes de las demostraciones matemáticas.

En efecto, esta corriente del pensamiento filosófico suponía que las matemáticas representaban el ideal de todas las ciencias, y que por medio de la razón se descubrían las verdades universales, las cuales llegaban a representar el punto de partida del contenido del resto de la filosofía y de las ciencias.

Así entonces, la ideología de Descartes significó la transformación de zonas para él consumidas por la argumentación habitual o la llamada retórica, causando su controversia desde la estructura misma del pensamiento, y de las formas en que éste se plasma; vía que sigue el giro antiaristotélico que se estaba dando en la filosofía desde mediados del siglo XVI.

Rodríguez (2013), en referencia a Descartes y su Cogito Ergo Sum, señala que Descartes fundamenta su filosofía mediante la afirmación del acto de pensar como origen de todo saber racionalmente organizado; considerando además que, con Descartes aparece la epistemología o teoría crítica del conocimiento tal como se conoce hoy día, y al respecto expresa que,

La epistemología se plantea en los siguientes términos: ¿estamos en capacidad de alcanzar la verdad? Puesto en términos negativos diríamos: ¿Puede la razón humana evitar o, al menos, corregir el error? Si en Sócrates el origen del saber filosófico era la conciencia lucida de nuestra propia ignorancia, en Descartes y con él en todo el pensamiento moderno, la cuestión se vuelve más dramática ya que se plantea a partir de la experiencia existencial del error que pone en tela de juicio (duda) nuestra facultad misma de conocer. (2013, p.2)

En consecuencia, con Descartes (1637) se inicia la llamada filosofía del “Cogito” considerada una corriente epistemológica de la filosofía moderna, por lo que se podría afirmar que las ideas de Descartes dominaron la segunda mitad del siglo XVII, es decir, sus doctrinas acerca de la razón marcaron un período importante en la historia de la filosofía moderna. Descartes presenta su filosofía del Cogito en dos obras clásicas: El discurso del método y Las meditaciones metafísicas.

En resumen, la escuela racionalista destaca la importancia de la razón y de las nociones creadas por la mente en el proceso de formación y fundamentación del conocimiento científico. Las matemáticas proporcionan para los filósofos racionalistas un modelo de claridad, evidencia y deducción ordenada.

Esta escuela del pensamiento filosófico, tendría las características de la verdad universal, necesaria e impersonal que es poseída por matemáticas pura. El racionalismo buscó un nuevo intento de comprensión del hombre, del mundo y de Dios. En este pensamiento la geometría simbolizaba el ideal de todas las ciencias o corrientes. Por

ello, conservaba como principio que sólo por medio de la razón se podían expresar ciertas verdades universales, indudables, de las que es posible concluir el resto de contenidos de la filosofía y de las ciencias.

Con la obra “Discurso del método” Descartes expone su intención de constituir los principios de la filosofía, resaltando en la obra la seguridad que proporciona el hecho de usar en todo la razón. Para el filósofo francés el método posee un alcance universal, y permite establecer los principios filosóficos a partir de los cuales todos los conocimientos de las ciencias están fundamentados.

Descartes asentó su enfoque de la naturaleza en una división esencial: La mente (instinto) y la materia (cuerpo), con lo que rompe con el llamado dualismo, es decir, para el filósofo lo claro es aquello que se presenta de inmediato a la mente y sin condiciones; aquí resulta importante resaltar que con la aparición de este enfoque (racionalismo) lo medible se apoderara del universo científico.

En efecto, el filósofo utilizó las matemáticas para exponer y vaticinar acontecimientos en el mundo físico. Inventó lo que hoy en día se conoce como la geometría analítica, desde la cual se sientan las bases para el desarrollo del cálculo, sistema de coordenadas cartesianas para ecuaciones gráficas y el método de los exponentes para indicar las potencias de los números.

El discurso del método de Descartes (1637) es una de las obras que inaugura la filosofía moderna. Entre sus virtudes sobresale la simplicidad de su argumentación, calificada además, como el hito que marca el final de la escolástica.

Para Descartes, ninguna de las materias que se estudiaban en su tiempo se interesaba en la búsqueda de la verdad, pues para el filósofo sólo las matemáticas, gracias al rigor de su método, mostraban absoluta evidencia.

Rodríguez (2013), en referencia a la obra “discurso del método”, señala que es aparentemente “una especie de autobiografía o itinerario espiritual o filosófico, en la que el autor expone casi de manera coloquial sus grandes descubrimientos intelectuales, que lo llevaron a excogitar su sistema filosófico de gran novedad para la época.” (p.2)

El discurso del método marca el punto de ruptura con el mundo conceptual de la edad media, el cual como fue mencionado, estaba dominado por la escolástica; el mismo, apareció por primera vez en Leyden, por el año 1637 y al ser demasiado extenso fue dividido en seis partes.

En esta obra se pueden conseguir consideraciones acerca de la ciencia, reglas del método, reglas morales, razones que prueban la existencia de Dios y del alma humana, orden de los fenómenos físicos y finalmente, las condiciones requeridas para la investigación de la naturaleza.

En su obra Descartes (1637) muestra haber conseguido ciertos caminos que lo llevaron a formar un método, por el cual pensó aumentar sus conocimientos y ponerlos al servicio de la verdad; señalaba que era posible equivocarse y tomar en oportunidades oro y joyas, lo que sólo podría ser cobre y vidrio.

Sin embargo, Descartes quería mostrar los caminos que había seguido en su vida con el fin de que cada quien juzgara y opinara para rectificar errores y reafirmaran lo verdadero de sus ideas.

Con respecto a la obra “El discurso del método” de René Descartes, Hernández destaca:

Que las reglas metódicas propuestas eran reglas de invención o de descubrimiento que no dependían de la particular capacidad intelectual de quien las utilizara. Puesto que todos tenemos uso de razón, se trata de hallar en la razón el modo de proceder de estas. (2005, p. 17)

En este punto, Descartes (1637) marca que el método es ante todo un orden mostrado de un conjunto de normas o reglas, el cual representa la vía para conseguir cierto fin. Para Descartes conducir bien la razón permitirá buscar la verdad. El filósofo, precisaba que el método cartesiano se definía como un juego de normas innegables y fáciles que alguien que las observa nunca tomaría nada falso como verdadero y, sin mucho esfuerzo mental pero aumentando su conocimiento paso a paso, llegara a un entendimiento verdadero.

Estas reglas desarrolladas por Descartes buscan emplear correctamente las capacidades naturales y las operaciones de la mente. El filósofo señala que el ser humano puede ser desviado del camino verdadero por factores como el prejuicio, la

pasión, la educación y el deseo precipitado de obtener resultados, por lo cual la mente no emplea sus operaciones naturales correctamente. De ahí que para Descartes, un juego de reglas sea de gran utilidad, aunque estas admitan capacidades naturales de la mente y operaciones.

Estas operaciones o elementos a los cuales hace mención Descartes (1637) y que fueron referidas anteriormente son: La intuición y la deducción; al respecto, el filósofo hace referencia a dos operaciones intelectuales por las cuales estaríamos en capacidad, sin cualquier recelo de la ilusión llegar al conocimiento.

En el caso de la intuición supone una acción solamente mental o visión clara que no hay la menor duda; en cuanto a la deducción, es descrita por Descartes como la inferencia o consecuencia necesaria de otros hechos que son conocidos con seguridad.

Y, de allí, para Monroy (2004), las primeras causas o principios son el punto de partida de la investigación filosófica cartesiana, y en ese sentido considera que:

El problema es establecer principios sin que estos hayan sido demostrados como evidentes, es lo que invalida todas las conclusiones deducidas de tales principios. Según Descartes, todos los razonamientos que se apoyan en tales principios son incapaces de proporcionar conocimiento verdadero sobre cualquier cosa y, por tanto, no permiten avanzar en la búsqueda de la sabiduría. La preocupación con la determinación de lo que es conocimiento verdadero y cómo es posible alcanzarlo es una constante en la obra de Descartes. Como ya se mencionó, los primeros principios son concebidos como claros y distintos y de ellos reducen todas las demás cosas. Son verdaderos en la medida en que son efectivamente indubitables. Tal grado de certeza e indubitabilidad se alcanza, precisamente, a través del método. (2004, p. 4)

Descartes, hace lo que puede para reducir la deducción a la intuición. En el caso de proposiciones que son derivadas inmediatamente de principios originarios, el filósofo mantenía que la verdad era conocida por la intuición y seguidamente por la deducción. Es decir, mientras los principios originarios son dados por la intuición las conclusiones, al contrario, son generadas sólo por la deducción.

La intuición y deducción representarían la ruta a seguir para conseguir conocimiento y no serían los métodos, pues para Descartes tampoco son reglas; están

ligadas a la inteligencia humana y son consideradas como principios innatos del método.

Para Monroy la intuición y la deducción son diferentes por las siguientes razones: “1) en la intuición no hay movimiento o sucesión como en la deducción y 2) la intuición requiere de una evidencia presente mientras que a la deducción la evidencia le viene por la memoria.” (2004, p.5)

A juicio de Descartes (1637) son las dos vías más inequívocas para alcanzar al conocimiento, además son necesarias y se integran recíprocamente. Existen conocimientos que sólo son posibles a través de la intuición, como es el caso de los principios originarios, existen otros que pueden ser conseguidos como consecuencia inmediata de ese principio originario.

El método para Descartes (1637), lo constituyen las reglas que permiten utilizar bien estas dos operaciones mentales (intuición y deducción), por lo cual se debe observar las reglas del pensamiento ordenado. Estas reglas son dadas en el “Discurso del método”. Es importante resaltar que con la obra el “Discurso del método” se retoma para la época, la problemática acerca del conocimiento verdadero.

Descartes desarrolló el principio de matematización de la investigación filosófica, el cual consistió en ordenar según un método que contenía cuatro pasos o reglas, las cuales explica en su obra. Estas son las siguientes:

- 1) *Evidencia*. Este primer precepto, que ya había sido desarrollado por Descartes en las reglas para conseguir conocimiento y las presenta en forma resumida en la obra del “Discurso del método”, se fundamenta en no recibir como verdadero lo que no se conozca con evidencia como tal: Esto es, evitar cuidadosamente la precipitación y el prejuicio; y no aceptando juicios que no se presenten en el espíritu con claridad.
- 2) *Análisis*. El segundo precepto se refiere a fraccionar cada una de las dificultades o conflictos que pudieran presentarse, en cuantas partes como fuese posible, para de esta manera obtener mejores resultados.
- 3) *Deducción*. El tercer precepto consiste en llevar ordenadamente pensamientos, empezando por los objetos o cosas más simples y fáciles de conocer; de esta

manera, se hallarán las verdades complejas por deducción a partir de las simples.

- 4) *Comprobación*. El cuarto precepto reside en hacer recuentos completos y revisiones generales de manera de, evidenciar si lo descubierto por la razón ha sido encontrado de acuerdo a las tres reglas anteriores.

Así entonces, Descartes indica que,

Esas largas cadenas de razonamientos, tan sencillos y fáciles, de que se sirven los geómetras para sus demostraciones más difíciles, me hicieron pensar que todas las cosas susceptibles de ser conocidas se relacionaban como aquellos razonamientos, y que con tal que no se reciba como verdadero lo que no lo sea y se guarde el orden necesario para las deducciones, no hay cosa tan lejana que a ella no pueda llegarse ni tan oculta que no pueda ser descubierta. (1637, p. 31)

Desde este pensamiento de Descartes, en la presente investigación, se procede a relacionar estos cuatro pasos o reglas con las normas internacionales de información financiera. Es importante destacar que Descartes en el año 1637, tenía como condición la confianza en la razón y le otorgaba poca importancia a la experiencia al momento de crear conocimiento, la realidad no tenía como origen los sentidos y, según el filósofo, el conocimiento es construido deductivamente, a partir de nociones que no provienen de la experiencia empírica, sino de las ideas.

La primera de las reglas de Descartes, se le suele llamar el precepto de la evidencia; en esta regla se nos exhorta a no prestar “voluntario asentimiento a ninguna idea que no se presente con evidencia” (Caimi 2009 p. 27). Es decir, el filósofo se refiere al juicio, por lo cual el precepto llama a una abstención o prudencia cuando no haya evidencia en las ideas.

Al respecto, Descartes señala en su obra que:

No es verosímil que todos se equivoquen; eso nos demuestra por el contrario, que el poder de juzgar rectamente, distinguiendo lo verdadero de lo falso, poder llamado por lo general buen sentido, sentido común o razón, es igual por naturaleza en todos los hombres; por eso la diversidad que en nuestras opiniones se observa, no procede de que unos sean más razonables que los otros, porque como acabamos de decir, el buen sentido es igual en

todos los hombres; depende de los diversos caminos que sigue la inteligencia y de que no todos consideramos las mismas cosas. (1637, p.19)

Para Descartes (1637), la verdad de lo que es evidente se presenta al espíritu de manera inmediata y es captada por la intuición, aquí no hay grado medio entre el conocimiento y la ignorancia; el filósofo excluye la noción de lo verosímil o probable, que era un elemento del conocimiento escolástico y resalta que la evidencia es captada por un acto simple del espíritu, no se requiere ninguna otra operación del pensamiento.

Con respecto al primer precepto de Descartes, referido a la evidencia y la intuición, Caimi (2009) expresa que, la evidencia sería la condición que se debe verificar en cualquier juicio para que lo aceptemos como verdadero en un sentido pleno, por lo cual concluye que evidencia hay en la medida que posea intuición.

Como puede observarse en el primer precepto desarrollado en la obra “El Discurso del método”, la evidencia y la intuición resultan inseparables, la idea simple no puede descomponerse en partes, por lo cual ésta abarca la totalidad del pensamiento y no queda nada excluido que pudiese cambiar su grado de verdad.

Relacionando este primer precepto (evidencia) con las matemáticas, Descartes en su obra señala:

Las ciencias matemáticas eran las que más me agradaban por la certeza y la evidencia de sus razonamientos; pero no comprendía todavía su verdadera aplicación y el pensar que no servía más que a las artes mecánicas, me admiraba de que sobre tan firmes y sólidos fundamentos no se hubiera edificado algo de mayor trascendencia que esas artes mecánicas. (1637, p. 23)

Descartes consideraba a las matemáticas como un método más que una ciencia, reflexionaba sobre las matemáticas y las definía como un instrumento metodológico; era indudable la visión axiomática que sobre las matemáticas tenía el filósofo francés, éstas terminaban siendo una palanca decisiva en su método para conseguir conocimiento. Para efectuar estas afirmaciones Descartes se basaba en que las nociones de las matemáticas fueron puestas por Dios, por lo cual eran innatas, es decir, definitivamente intuitivas.

En Descartes, se encontraba el filósofo y el matemático, el pensamiento del filósofo llevaba la marca imborrable de las evidencias, vividas a través de la razón matemática, en esta época se daba un cambio paradigmático importante, pues se pasaba de la lógica a las matemáticas, lo que servía de noción a la verdad.

Paty (1997) expresa al respecto que:

Las matemáticas no son tomadas como ejemplares en lo que concierne el acceso a la verdad sino en un sentido particular: el de que aclaran lo que puede entenderse por evidencia y por certitud. En ese sentido, la *mathesis universalis* permite concebir que no hay conocimiento y ciencia sino por la subjetividad, lugar propio de la inteligibilidad. (1997, p.4)

La precipitación y la prevención son dos variables presentadas en el primer precepto de la obra de Descartes, antes de alcanzar la evidencia; en este sentido, Descartes (1637) invita a evitar la precipitación antes de alcanzar la evidencia y obviar la prevención, es decir, los prejuicios, los cuales representarían una decisión de la voluntad indiferente a la comprensión clara de la materia sobre la que se decide; es importante resaltar que la prevención no admite duda.

Con este primer precepto se debe distinguir el hecho de que cualquier juicio no puede o debe extenderse más allá de la evidencia. El juicio en el pensamiento cartesiano tiene dos instantes que corresponden a las facultades que ejerce el espíritu en él, es decir, intelecto y voluntad.

En el primer caso intelecto o entendimiento, interviene conocimiento puro, precepción de ideas que no admiten dudas; en segundo caso, se destacan momentos de afirmación o negación de las ideas que serían originadas por la voluntad. Cuando esta última puede afirmar lo que el intelecto no concibe de forma clara es donde puede producirse el error.

Sobre este respecto Descartes señala que:

La principal fuente de nuestras concepciones no evidentes son las influencias que hemos recibido en el curso de nuestra infancia; estas se formulan en juicios que por haber sido admitidos tan temprano se nos imponen como si fuesen verdades evidentes, sin serlos. En esa primera edad no poseemos el uso pleno de la razón, sino que las ideas puramente racionales se mezclan con representaciones de la imaginación. (p. 31)

Existen dos condiciones adicionales en el primer precepto que permiten conducir la evidencia, es decir, que no haya ocasión de generar duda, esos dos escenarios son la claridad y la distinción. En el primer caso, la idea está presente y manifiesta al instinto, mientras que la claridad tiene una presencia inmediata en nuestro pensamiento.

Con respecto las condiciones o facultades que permiten sustentar la primera de las reglas (evidencia) para conducir el conocimiento, es imprescindible que el individuo se ocupe sólo de aquellos objetos que la mente es capaz de conocer en forma cierta o segura, y no preocuparse de los conocimientos que solo son posibles y que representan sólo opiniones. Estrictamente hablando, de todas las ciencias conocidas, solo la aritmética y la geometría responden a esta regla.

En la primera parte del discurso del método, Descartes (1637) expresa su absoluta insatisfacción con la formación intelectual o académica adoptada. No halla una doctrina capacitada de darle la certeza que su espíritu necesitaba. Al respecto señala lo siguiente:

Quando me liberté de la tutela intelectual de mis preceptores, abandoné el estudio en los libros y decidido a no buscar más ciencia que la que en mi mismo o en el gran libro del mundo pudiera encontrar, empleé el resto de mi juventud en viajar, en ver cortes y ejércitos, en frecuentar el trato de personas de muy diverso carácter y condición, en recoger datos y observaciones de todo lo que veía y en reflexionar sobre todas las cosas, de modo que de estas reflexiones sacar siempre algún provecho, alguna enseñanza por pequeña que sea. (1637, p. 24)

En efecto, de esta forma Descartes considera haber encontrado el principio de la evidencia o certeza que buscaba, juzgó que podía acoger como regla general que las cosas que imaginamos muy claramente son todas verdaderas.

El segundo precepto desarrollado por Descartes era “la división de cada una de las dificultades con que tropieza la inteligencia al investigar la verdad, en tantas partes como fuera necesario para resolverlas” (p. 31).

Descartes en su obra dejó sentado que “Dios nos ha dado una luz natural para distinguir lo verdadero de lo falso y yo no me hubiera contentado un solo momento con

las opiniones de otro si no hubiera formado el propósito de examinarlas a su debido tiempo, haciéndolas pasar por el tamiz de mi propio juicio” (p. 38).

El análisis viene a representar la segunda regla del método, dada una dificultad y planteado un problema, es preciso ante todo considerarlo en bloque y fraccionar en tantas partes como se pueda. Esta segunda regla llevaría a hacer una pregunta ¿Hasta dónde ha de llegar el fraccionamiento o división del problema?

En este sentido, Descartes consideraba que la división debía detenerse cuando se encontraran todos los elementos del problema, Es decir, que se lograra conocer inmediatamente como verdaderos y de cuya verdad no pueda haber duda alguna. El punto de partida para esta segunda regla está representado en la duda metódica.

La duda cartesiana no es desconfianza, sino un procedimiento dialéctico de exploración, enfocado a desglosar y encerrar la primera verdad evidente, clara y distinta. La duda, es la aplicación del método del análisis al problema del conocimiento.

A juicio de Descartes (1637), en este segundo precepto y a título de ejemplo, la verdad no era que se demolieran todas las casas de una localidad con el propósito de reconstruirlas y hacerlas más hermosas; pues muchos particulares disponen derribar sus viviendas para reedificarlas por el peligro de desplomarse. Ante este ejemplo, Descartes llegó a convencerse que no sería sensato pensar que un particular se planteara transformar un Estado cambiándolo todo, desde las raíces, y derribándolo para enderezarlo, pero que por lo que tocaba a los dictámenes a los cuales había dado consideración, no podía hacer nada mejor que comenzar de una vez la labor de eliminarlas, para sustituirlas luego por otras superiores o por las mismas, cuando las hubiere ajustado al nivel de la razón.

Continuando con este precepto o mandato, Descartes reflexionaba acerca de que empleaba en sus actos la mayor energía que fuera capaz y perseguía las opiniones dudosas una vez aceptadas, y con la perseverancia con que seguiría las más evidentes, opinaba que,

Al derribar un edificio, siempre se aprovecha algo para el que se ha de edificar después; al destruir en mi espíritu las creencias que carecían de fundamento, hacia diversas observaciones y adquiría datos que después me han servido para establecer proposiciones ciertas. (1637, p. 39)

Descartes parece haberse persuadido, hasta este precepto, de la necesidad de desenterrar de su espíritu todas las ideas estudiadas para suplantarlas por otras. Como en los juicios preliminares no encuentra nada que pueda conducirlo o transportarlo al conocimiento indiscutible, entonces, se plantea edificar una filosofía nueva.

En resumen, este segundo precepto conduce a fragmentar o dividir los problemas en sus elementos primarios, los cuales se revelarán como verdaderos o falsos a través del análisis. Es indiscutible según la segunda regla del filósofo, que si una dificultad es grande hay que acometerla por fragmentos, pero hay que llevar un lineamiento de esas porciones para no desaprovechar la particularidad del problema.

El tercer precepto corresponde a que debemos ordenar los conocimientos, empezando siempre por los más sencillos, comenzando en la medida de lo posible, por categorías hasta llegar a las más compuestas y presumiendo un orden en aquellas que lo posean por naturaleza.

Descartes (1637), en este mandato plantea ir de la categoría más sencilla a la más difícil o complicada, juicio que va a permitir una especie de adaptación para posteriormente enfrentar a las categorías más grandes. Para el filósofo los conocimientos más complejos desde el punto de vista del perfeccionamiento del pensamiento, son siempre fruto de lo más sencillos o naturales.

Este precepto podría aplicarse a la educación o enseñanza de cualquier materia en la universidad, en la cual se deben comenzar con los ejemplos más sencillos, para después enseñar los más difíciles o laboriosos; de esta manera, se estaría evitando caer en errores que impedirían la enseñanza o consecución de los objetivos propuestos.

Se trata entonces, de preparar una síntesis a través del restablecimiento de un orden o de una cadena de razonamientos, que van desde lo sencillo hasta lo compuesto y que no pueden dejar de tener una comunicación con la realidad. Después de la aplicación de este precepto, el objeto de estudio ya no será el mismo, pues ya estará reformado por el pensamiento.

Al llegar a este tercer precepto Descartes (1637), señala que:

Las tres máximas precedentes no estaban fundadas más que en mi propósito de continuar instruyéndome. Dios no ha dado una luz natural para

distinguir lo verdadero de lo falso y yo no me hubiera contentado un solo momento con las opiniones de otro si no hubiera formado el propósito de examinarlas a su debido tiempo, haciéndolas pasar por el tamiz de mi propio juicio; y no hubiera perdido mis escrúpulos si no hubiera creído que nada iba perdiendo y mucho menos la ocasión de encontrar otros caminos más rectos, en el caso de que el seguido no fuera el verdadero. (p. 38)

En conclusión en este precepto, al análisis le debe seguir necesariamente la síntesis, es decir, se debe llevar adelante una tarea conducente a ordenar los pensamientos o las ideas que se tengan del objeto de estudio, siempre avanzando de los menos complejo a lo más complejo.

Finalmente, el último precepto o mandato presentado en la obra del “Discurso del método”, tiene que ver con crear enumeraciones tan complejas y generales, que den la seguridad de no haber cometido ninguna omisión.

Al respecto, Descartes estaba al tanto que jamás conseguiría decir que ya no habría ninguna omisión, de hecho el filósofo estaba consciente que la solución de una dificultad o problema pasaba porque fuere examinada lo mejor posible, es decir, que sería imprescindible que fuere explorada y puesta a prueba a fin de que no pudiera ser impugnada por alguien, con lo que se lograría un juicio certero y por ende conocimiento verdadero.

A partir de estos cuatro pasos, Descartes menciona que le fue posible aumentar sus conocimientos e incluso lograr entender cosas que le parecían complejas. Al revisar estos pasos se concluye que todo el método radica en seguir un orden, es decir, en reconducir las proposiciones oscuras a las más simples, apoyándose constantemente en la intuición y en la deducción.

Los criterios de razonabilidad desde la perspectiva del marco regulatorio contable internacional

Se pretende explicar el concepto de razonabilidad presente en las normas internacionales de información financiera; a tal efecto, se buscó investigar acerca de los requisitos a cumplir para presentar estados financieros razonables que permitan a

los usuarios de la información financiera tomar decisiones adecuadas a la realidad económica de la entidad.

En este sentido, el *International Accounting Standards Board (IASB)* establece que el concepto de razonabilidad que se encuentra plasmado en la Norma Internacional de Contabilidad 1 (NIC 1, 2016), representa una característica o consideración que debe tener la información financiera para que sea fidedigna, es decir, la razonabilidad exige a las entidades con fines de lucro, proporcionar la imagen fiel de los efectos de las transacciones realizadas.

Esta característica o exigencia que deben cumplir los estados financieros, es el resultado del desarrollo de los mercados económicos y comerciales, así como la gran cantidad de transacciones mercantiles llevadas a cabo por las entidades con empresas de otros países, es decir, negocios que van más allá de los límites fronterizos.

Lo antes planteado ha generado la necesidad de buscar alternativas que aseguren a los distintos tipos de inversionistas, clientes y proveedores, tener informes o guías que les permitan poseer conocimiento lo más exactos posible de la estructura financiera de las organizaciones involucradas, a través de informes contables uniformes, es decir, que se encuentren preparados conforme a normas y procedimientos comunes entre los distintos países.

En este sentido la NIC 1, plantea la necesidad de que los estados financieros reflejen fielmente el efecto todas las transacciones financieras llevadas a cabo por una entidad a lo largo de un ejercicio económico. Para ello, debe atender los requerimientos presentes en el Marco Conceptual de la información financiera de las normas internacionales referidos al reconocimiento de activos, pasivos, ingresos y gastos.

Se presume en el contexto de la NIC 1 (2016), que utilizar el conjunto de requisitos que están plasmados en las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) dará lugar a informes financieros que suministrarán una presentación financiera razonable, además establece la norma, el requisito de adicionar información (notas revelatorias), cuando sea necesaria la misma

En Venezuela, a partir del año 2004 específicamente el 31 de enero, la Federación de Colegios de Contadores Públicos de la República Bolivariana de Venezuela (FCCPV), a través de un Directorio Nacional Ampliado (DNA), dispuso que los principios de contabilidad generalmente aceptados que serán usados en los registros contables y en la presentación de estados financieros, se denominarán VEN-NIF y estarán conformados por los Boletines de Aplicación (BA VEN-NIF) y NIIF.

Es importante señalar que el párrafo 5 del Boletín de Aplicación número ocho (BA VEN NIF 8) clasifica los principios de contabilidad generalmente aceptados en Venezuela en dos grupos, de la siguiente manera:

- 1) VEN-NIF GE, correspondientes a los principios de contabilidad que adoptarán las grandes entidades y están conformados por los Boletines de Aplicación (BA VEN-NIF), que deben ser aplicados conjuntamente con las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF completas);
- 2) VEN-NIF PYME, correspondientes a los principios de contabilidad que adoptarán las pequeñas y medianas entidades, conformados por los Boletines de Aplicación (BA VEN NIF), que deben ser aplicados conjuntamente con la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES). (2016, p.8)

En el caso específico el Boletín de Aplicación VEN-NIF N° 8 Principios de contabilidad de aceptación en Venezuela a través de su pronunciamiento numera los principios de contabilidad que serán aplicados en el país, así como la obligatoriedad de ser usados al momento de reconocer y medir los elementos que conforman los informes financieros, independientemente que tengan o no obligación pública de rendir cuentas o que participen en el mercado de capitales.

El mencionado DNA decidió asumir completamente la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIC–NIIF), la Normas Internacionales de Auditoría (NIA) y las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Gobierno (NICSP), emitidas por la Federación Internacional de Contadores Públicos (IFAC). Posteriormente, el 18 de junio de 2004, se presentó el plan de adopción de las normas internacionales de información financiera, el cual contemplaba: Actualización del

gremio, efecto de la información financiera y los usuarios de los estados financieros, incorporación de las universidades al cambio, cronograma para la adopción y ejecución.

En el Directorio de la FCCPV en agosto del año 2006, se acordó la fecha de adopción en Venezuela de las mencionadas normas de la forma siguiente:

- ✓ Grandes entidades: Denominadas de esta manera aquellas que cotizan en las bolsas de valores, debían aplicar NIIF para sus ejercicios económicos que se iniciaron a partir del 1 de enero de 2008.
- ✓ Pequeñas y medianas entidades: Denominadas de esta manera las entidades que no cotizan en la bolsa de valores, aplicarían NIIF PYMES para los ejercicios económicos que se iniciaban a partir del 01 de enero de 2011 (permitiéndose su aplicación anticipada).

Es importante destacar que el Comité Internacional de Normas de Contabilidad (IASB por sus siglas en inglés) desarrolló las NIIF para PYME al mostrarse de acuerdo en la dificultad y costo para las entidades privadas con fines de lucro de preparar información que cumpliera completamente con las NIIF para grandes empresas. En este sentido, reconoció que los usuarios de la información financiera de una entidad con fines de lucro, tenían una orientación diferente a aquellos interesados en las entidades que cotizaban públicamente. Las NIIF para PYMES pretenden satisfacer las necesidades de los usuarios y al mismo tiempo, equilibrar los costos y beneficios de los preparadores de la información.

En el caso específico de Venezuela, la Federación de Contadores Públicos emitió los boletines de aplicación BA VE-NIF -6 y BA VE-NIF -8 denominados “Criterios para la aplicación en Venezuela de los VEN NIIF PYMES” y “Principios de contabilidad aceptados en Venezuela (VEN-NIF)” respectivamente. El primero, tiene como propósito describir las condiciones y/o características que deben tener las pequeñas y medianas entidades, sólo a los efectos de la aplicación por primera vez de los VEN-NIF, el segundo, sobre los pronunciamientos que conformarían los VEN-NIF vigentes, es decir que serían aplicables en el país.

Los principios contables, hoy día representados básicamente por las normas internacionales de información financiera tienen como propósito establecer una estructura contable estandarizada que sea útil para el registro contable de las transacciones económicas y los hechos contables, para el mejoramiento de la información financiera y para que esta fuera entendible al público en general.

Este propósito se logra fundamentalmente a través del desarrollo, publicación y promoción por parte del IASB de las NIIF, las cuales son elaboradas con propósitos generales, es decir, para aquellos usuarios que no tienen acceso a la información privilegiada, como la podrían tener el gerente o administrador de la entidad.

Es indudable que cuando se habla de registros contables y de principios de contabilidad, se habla de contabilidad, por lo cual es oportuno recordar que la misma tuvo su origen con el propósito de satisfacer las necesidades de control y de información. A pesar de ser una ciencia antigua, la contabilidad se encuentra en desarrollo, en constante cambio y en un proceso de avance sistemático basada en conocimientos razonados y lógicos.

Es notable la evolución conceptual de la contabilidad en los últimos años, la cual ha pasado de ser una herramienta técnica de registro de transacciones económicas y hechos contables a una disciplina que logra interactuar con otras ramas científicas para coadyuvar a la tramitación de dificultades concretas de la realidad organizacional y social.

Ahora bien, para lograr información financiera que sea razonable, es importante que la contabilidad como ciencia atienda al conjunto de normas, registros y clasificación de todas las transacciones y operaciones mercantiles de una entidad, para de esta manera generar la información financiera que conllevará a los usuarios a la toma de decisiones acordes con la realidad económica de la organización.

En Venezuela, como fue mencionado anteriormente durante el año 2004, la Federación de Colegio de Contadores Públicos de Venezuela, acordó que los principios de contabilidad generalmente aceptados sean totalmente compatibles con las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), emitidas por International Accounting Standards Board (IASB)

Específicamente fue el mes de enero de 2004, cuando la FCCPV tomó la trascendental decisión en el ejercicio de la contaduría pública, de adoptar las Normas Internacionales de Información Financieras (NIIF); esto sucedió en un directorio nacional ampliado celebrado en la ciudad de Acarigua.

En diciembre del mismo año y mediante Resolución 157-2004, la Comisión Nacional de Valores (C.N.V.) estableció que todas aquellas sociedades que realizaran oferta pública de títulos valores conforme a los requisitos establecidos en la Ley de Mercado de Capitales, deberían presentar sus estados financieros ajustados a las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), a partir de los ejercicios económicos que se iniciaran el 1° de enero de 2006.

Esta decisión trajo como resultado que la FCCPV a través de su comité de principios de contabilidad evaluara cada una de las NIIF con el entorno económico y legal del país antes de adoptar cada una de ellas. Es por ello, que la última versión aprobada del boletín de aplicación número 0 (BA VEN NIF 0), el cual lleva por nombre “Marco para la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera” establece que los principios de contabilidad generalmente aceptados en Venezuela, recibirán la denominación de VEN – NIF y serán conformados por los BA–VEN-NIF.

En este sentido la FCCPV implantó como política, la armonización o adaptación del grupo de normas internacionales, siempre que sea posible, de los principios de contabilidad aceptados en Venezuela a las normas internacionales de información financiera, con prioridad sobre cualesquiera otros pronunciamientos originados en diferentes países por otros organismos emisores de normas contables.

Para tomar la decisión, la FCCPV tuvo como principal argumento considerar las NIIF como estándares de alta calidad, es decir, normas que son resultado de principios claramente articulados, que tienen como propósito regular la presentación de estados financieros con propósitos generales, además este grupo de normas al estar basadas mayormente en principio y no en reglas, aumentan el juicio profesional que debe utilizar el contador público.

Es este punto, es importante destacar que con la implantación de este grupo de estándares internacionales, se generó la sustitución del término contabilidad por información financiera.

Las normas internacionales de información financiera (NIIF), son reglas o normas que establecen las bases de la información que debe ser presentada en el conjunto completo de estados financieros, los cuales incorporan información que pretende cubrir las necesidades de los distintos usuarios a los cuales no se les puede entregar informes financieros a la medida de sus necesidades.

En este sentido, las NIIF no son principios descubiertos recientemente, al contrario representan el trabajo desarrollado durante los últimos años por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), y que busca tener un cuerpo normativo que permita presentar estados financieros que estén orientados a satisfacer a inversores, prestamistas, clientes, a los cuales se les prepara información general que incluye todas las transacciones llevadas a cabo por una entidad, durante un período de tiempo dado.

Las normas internacionales determinan las reglas de presentación, medición inicial y posterior, así como la revelación de hechos económicos que serán mostrados en los estados financieros por todas las organizaciones, las cuales deben revelar información financiera razonable, permitiendo de esta manera que la misma sea comparable en el tiempo y lo más importante capaz de poder influenciar las decisiones de la alta gerencia, quienes evalúan el pasado, presente y futuro de la organización. Aquí, es donde tiene un mérito indiscutible este modelo contable desarrollado por el organismo internacional.

El organismo internacional emisor de normas internacionales, es decir, el IASB durante estos últimos años se ha dedicado a tratar de disminuir la brecha que se presenta en los distintos países en los cuales las organizaciones con fines de lucro presentan información financiera con propósito general; buscando armonización en los procedimientos contables llevados a cabo.

Las normas internacionales de información financiera presumen en su contexto y específicamente la Norma de Contabilidad 1 (NIC 1), la cual tiene por título

“Presentación de Estados Financieros”, que la utilización del conjunto de políticas contables que conforman las NIIF dará lugar a estados financieros que suministrarán una presentación financiera razonable, además agrega la norma, el requisito de adicionar información cuando sea necesaria la misma. En este sentido, la presentación razonable de información financiera requerirá que la entidad seleccione y aplique políticas contables acorde con la naturaleza de la misma.

La concepción de lo “razonable” se ubica en la NIC 1 (2008), específicamente, en el grupo de párrafos referidos a las características generales de la información financiera, la cual es la que produce la contabilidad y se presenta en los estados financieros. Por presentación razonable, según el párrafo 15 de la Norma Internacional de Contabilidad 1 (2008) se entenderá: “La presentación fidedigna de los efectos de las transacciones, así como otros sucesos y condiciones, de acuerdo con las definiciones y los criterios de reconocimientos de activos, pasivos, ingresos y gastos establecidos en el Marco Conceptual de las normas internacionales de información financiera”

En este punto, la aplicación del conjunto completo de NIIF, debe permitir al usuario de la información financiera medir el impacto de las operaciones mercantiles realizadas por la entidad, además señala la norma la necesidad de presentar a través de notas revelatorias, las políticas contables aplicadas para cada componente de los estados financieros y de esta manera, aportar información financiera razonable.

Es importante destacar que la NIC 1, requiere igualmente que la entidad cuyos estados financieros cumplen con las NIIF’s exponga en las notas revelatorias una declaración explícita y carente de reservas respecto al cumplimiento del conjunto de normas.

Ahora bien, para lograr información financiera que sea razonable, es importante que la contabilidad atienda al conjunto completo de normas, registros y clasificación de todas las transacciones y operaciones mercantiles de una entidad para de esta manera, generar la información financiera que llevará a los usuarios a la toma de decisiones acordes con la realidad económica de la organización.

CAPÍTULO III

CONSTRUCCIÓN DE LA INVESTIGACIÓN BAJO LA CORRIENTE FILOSÓFICA DEL RACIONALISMO

Posición epistemológica

Al momento de llevar adelante una investigación es necesario apoyarse en un mapa o protocolo que oriente su construcción. La investigación que se desarrolló está enmarcada en la relación de los postulados de la filosofía cartesiana y las Normas Internacionales de Información Financiera emitidas por el *IASB*, específicamente haciendo énfasis en la presentación de estados financieros contenida en la Norma Internacional Número Uno (NIC, 1), así como el *Marco Conceptual* para la información financiera.

Se generó un entramado teórico que permitió comprender el estudio que se llevó a cabo, tomando como base en principio la corriente filosófica del Racionalismo, la cual permitió analizar como con el paso del tiempo, se ha concebido una contabilidad basada en la razón, hasta llegar a un andamio teórico que busca adaptarse a los cambios del mundo, para convertirse en una contabilidad aceptada por un grupo de individuos y empresas, es decir, una información financiera que debe tener como característica básica la Razonabilidad.

La base para crear conocimiento, como se mencionó anteriormente, estará fundamentada en la escuela del Racionalismo Cartesiano, específicamente, tomando las ideas de uno de sus principales exponentes, el francés René Descartes, con una de sus obras más importantes que tiene como origen el año 1637 “el Discurso del Método”, la cual muestra una de las principales características de la contabilidad del

pasado, la razón como criterio para mostrar la verdad en la presentación de información financiera.

En efecto, se intenta analizar el pasado de la contabilidad, a través del método de pensamiento sugerido por Descartes (1637), el cual construyó conocimientos, a partir de la duda metódica, método esencial de la filosofía cartesiana, el cual consiste como fue ya mencionado, en que nadie tome nunca como verdadero nada falso y que sin gastar inútilmente ningún esfuerzo de inteligencia, llegue a un acercamiento gradual al verdadero conocimiento de todas las cosas que fuese capaz de conocer.

En este sentido, y partiendo de la duda metódica, el Método Cartesiano tiene como objetivo principal transformar a la filosofía en una vía o camino racional hacia la verdad, para ello, tiene que solventar la dificultad del principio del conocimiento y su evidencia. Es importante destacar en este punto que en la filosofía antigua y medieval, el objeto era considerado el principio del conocimiento, y la verdad residía en el acomodamiento de las proposiciones (lo que decimos) a las cosas (lo que existe); siendo la razón el elemento conveniente para obtener este acomodamiento o correspondencia.

El episteme es originario de la razón y no de los sentidos; aquí es importante destacar que, el Método Cartesiano expresa su desconfianza hacia los sentidos, como una herramienta legal para conocer. Descartes señalaba que se debía dudar de todo lo que se conociera a través de los sentidos y que no se podía dudar de lo que se consiguiera racionalmente, por lo cual no se debería dudar de nuestros propios pensamientos, si no que en todo caso, podría dudarse del contenido de lo pensado, pues es el pensamiento y no lo pensado el punto de partida, por tanto, es el sujeto el principio de todo conocimiento racional.

Dicho sujeto se convertirá en la iniciación o principio del conocimiento, esta verdad, a la que se le denomina *cogito ergo sum* (pienso luego existo), será el principio básico de la filosofía cartesiana y específicamente la de Descartes. *Cogito ergo sum* no representaba un razonamiento, sino una intuición, la percepción del yo como primera realidad y como realidad pensante. La idea principal del filósofo Descartes no era dudar de todo, sino sólo de aquello que no se mostrara de manera evidente como verdadero

al entendimiento. Descartes (1637) expresa en su obra el Discurso del Método en referencia al Cogito ergo sum lo siguiente:

Habiendo notado que en: yo pienso, luego soy, no hay nada que me asegure que digo la verdad, sino que veo muy claramente que para pensar es necesario ser: juzgué que podía admitir como regla general que las cosas que concebimos muy clara y muy distintamente son todas verdaderas; no obstante sólo hay alguna dificultad en advertir satisfactoriamente cuáles son las que concebimos distintamente. (1637, p. 43)

Para Descartes, los hombres se equivocaban al razonar, incluso en los asuntos más simples como la geometría se incurrían en razonamientos falsos; llegó a reflexionar que todos los pensamientos que tenemos estando despiertos se pueden también aparecer dormimos, sin que haya ninguno entonces que sea verdadero, esto lo llevó a concluir que todas las cosas que en cualquier momento habían entrado en su espíritu no eran más verdaderas que las ilusiones de sus sueños. De allí, Descartes señalaba que

Era preciso necesariamente que yo, que lo pensaba, fuese alguna cosa. Y dándome cuenta de que esta verdad: yo pienso, luego soy, era tan firme y tan segura que las más extravagantes suposiciones de los escépticos no eran capaces de hacerla tambalear, juzgué que podía admitirla, sin escrúpulo, como el primer principio de la filosofía que buscaba. (1637, p. 42)

Es importante destacar que Descartes hablaba de la idea de una ciencia universal, es decir, de la unidad de la ciencia y la unidad de la razón; para Descartes los hombres creían por experiencia que había que especializarse y que era imposible al mismo tiempo, ser un virtuoso en la líria y un labriego del campo.

En este sentido, el filósofo planteó la completa unidad del saber por encima de la diferencias de objetos y de las distintas ciencias. Para Descartes (2009), la razón era una y su método era único, la razón vendría a ser la facultad de comprender lo verdadero de lo falso.

Descartes señalaba que la razón no tenía grados, es decir categorías, ni se presenta en ejemplares, lo que se presenta como variedades son las diversas consecuencias de cuidado en la aplicación de los preceptos metódicos, al respecto,

indica que el método representa reglas innegables y fáciles cuyo cabal cumplimiento permite que nadie tome nunca como verdadero nada falso.

Así entonces, para Descartes, el método debería servir para la resolución tanto de problemas matemáticos como problemas prácticos de cualquier clase, se observa del estudio cómo el filósofo identifica el método matemático con el método en general, y con la organización misma de la razón cognoscente o epistemológica.

Para el filósofo, el progreso del conocimiento estaba en integrar en un único sistema del saber, seguido por un método único, todos los saberes parciales de las ciencias particulares. En este punto para Descartes, el hombre tiene dos rutas, como fueron ya mencionadas, para conocer una verdad: la intuición y la deducción.

En cuanto a los postulados de René Descartes (1637) estos consistían como fue aludido inicialmente, en ordenar según un método, las cuatro reglas: la evidencia, el análisis, la deducción como regla para conseguir la verdad y finalmente la comprobación.

Sea cual sea el campo del saber, Descartes propone que el método ha de ser matemático y universal, además afirmaba que el que las observara no tomaría nada falso como verdadero, de aquí la primera gran ventaja del método de Descartes, huir del error, pero además suministrar un grupo de reglas para deducir lo que ya conocemos y utilizarlo en cualquier campo del saber.

Para explicar la posición epistemológica de la investigación se procede a continuación a revisar con más detalle el método cartesiano, el cual coincide con un nuevo saber; aquí se presenta una ruptura con una época anterior denominada Renacimiento. Con el método cartesiano se encontró un modo de llevar adelante un juicio que impida el error y la subjetividad, a similitud del que ya conservan la aritmética y la geometría.

Así entonces, la ausencia de la práctica como modo de obtener conocimiento en el método cartesiano y, específicamente, en la obra del “Discurso del método”, se sustenta en que las matemáticas no reciben nada de la experiencia ni dependen de ella, se alejan de los engaños que producen los sentidos, sucumbe a lo empírico, además

decide lo que llega a ser objeto de conocimiento o saber y, por tanto, lo que será considerado verdad.

Se debe precisar que cuando se menciona en el párrafo anterior que el método cartesiano se sustenta en las matemáticas, no es en cuanto a su objeto, es decir los números, sino en cuanto a los resultados que brinda, más que cualquier otra ciencia, pues para Descartes (1637), la esencia era el método no el resultado.

Según Arenas (2002) a partir de acá, se convertiría el método matemático en el modelo de todas las ciencias o dogmatismos, las mismas son tomadas como el método general del uso de la razón. Agrega Arenas (ob. cit.) que sus resultados hacen funcionar de la mejor y más efectiva forma posible a la razón.

También afirma Cassirer, “la metafísica cartesiana, aunque servirá más tarde para encontrar una base última de sus principios metodológicos, el descubrimiento del criterio metodológico fundamental procede de las matemáticas” (1953, p. 452)

En este sentido, el modelo cartesiano requiere de la metafísica como ese saber que se ocupa del conocer antes de que éste se especifique en distintas sabidurías o ciencias. La esencia de la investigación cartesiana es la mente, la cual estará identificada como el espíritu, y será hacia ella donde se ubica el giro que Descartes introdujo en la historia de la metafísica.

En efecto, Descartes en su obra “Reglas para la dirección del espíritu” habla de una ciencia general que explique todo lo que pueda buscarse acerca del orden y será esta exigencia del orden, la clave que siempre observará en su pensamiento, así lo señalaba “conducir ordenadamente mis pensamientos, empezando por los objetos más simples y fáciles de conocer, para ir ascendiendo poco a poco gradualmente, hasta el conocimiento de los más compuestos e incluso suponiendo un orden entre los que no se preceden naturalmente” (1637, p. 19)

Es preciso observar que el método que plantea Descartes no se refiere a técnicas que puedan ser utilizadas automáticamente para el descubrimiento de verdades, representan en todo caso, recomendaciones universales destinadas a utilizar apropiadamente las capacidades naturales de la mente. El método tiene como objetivo

general, evitar la influencia del prejuicio, la educación, la intranquilidad, que consiguen cegar o alucinar la mente.

Naturaleza epistemológica del “Discurso del método”

Descartes inicia su exploración o investigación porque reflexiona que el conocimiento es un medio al servicio de beneficios trascendentales, una parte de lo que el filósofo francés posee en mente es el desarrollo de técnicas que permitan extender el control sobre la naturaleza. El filósofo francés pensó en las necesidades de los hombres y descubrió en la filosofía una vía para optimizar su calidad de vida.

En este sentido, Descartes tenía como fin el establecimiento de ideas claras y distintas que servirán para alcanzar certezas. El filósofo francés afirmaba que la pluralidad de opiniones se debe al mal uso que se ha hecho de la intuición humana. Por ello, era necesaria la transformación de los conocimientos, y la única forma de hacerlo era a través de un método que mostrase cómo terminar las anticuadas creencias.

En el primer párrafo del Discurso del Método, Descartes señala que “el buen sentido es una de las cosas mejor repartidas en el mundo; todos pensamos que lo poseemos en alto grado y hasta aquellas personas de naturaleza ambiciosa creen que tienen bastante y por consiguiente, no desean aumentarlo” (Descartes 1637, p. 19).

A juicio de Descartes para que el ser humano llegue a la verdad es necesario un método que dirija su investigación y le permita separar lo falso de lo cierto y verdadero. En una primera aproximación, el objetivo trazado por el racionalismo cartesiano parece ser muy ambicioso, sin embargo, es importante resaltar que en el siglo XVII era sensato pensar que todas las ciencias se podían acoplar, y que un solo hombre pudiese adquirir todos los conocimientos.

La razón sería la única facultad que permitiría determinar lo conveniente de lo inconveniente, la razón se aplicaría al conocimiento teórico de la verdad y permitiría llevar un orden en la conducta, para Descartes la sabiduría es única pues la razón es única. Debido a esto, busca evitar el error en el pensamiento a través del método.

El método cartesiano exige indubitabilidad, es decir, imposible dudar de algo que se considere verdadero; así se puede estar seguro de algo y decir que es verdadero; la evidencia permite que la propiedad primordial del saber recaiga en la certeza, pues lo que no sea claro deberá ser rechazado como fuente de conocimiento.

De acuerdo con lo anterior, el primer momento de la exploración de la verdad es la duda metódica. En efecto, para Descartes el conocimiento es como un edificio que ha sido construido sobre principios dudosos, y la idea del edificio es significativa en los pasajes cartesianos. En este caso Descartes necesita para poder derribar el edificio (conocimiento existente en la época), encontrar la herramienta que le permita acabar con sus creencias y halla en las tesis escépticas la herramienta necesaria, que señala que basta con una exigua duda para desechar una creencia.

El recorrido desconfiado de Descartes se instruye con la duda en relación a los sentidos, pues usualmente se piensa que el conocimiento se obtiene por los sentidos, sin embargo, Descartes señala en ocasiones que éstos han engañado al hombre y es aconsejable no confiar en aquellos que nos han engañado alguna vez. De estas experiencias de engaño se concluye que el conocimiento obtenido por los sentidos es posible que no sean verdaderos, pues terminan siendo dudosos

El filósofo presenta como premisa fundamental que Dios existe, y además que es un ser perfecto y que todo lo que hay en nosotros procede de él. Además, esta idea muestra que todas las distinciones divinas provienen de Dios. Esto lo demuestra al decir,

Dios es o existe, y de que es un ser perfecto, y de que todo lo que está en nosotros proviene de él; de donde se sigue que, siendo nuestras ideas o nociones, cuando son claras y distintas, cosas reales y procedentes de Dios, no pueden por menos de ser también, en ese respecto, verdaderas. De suerte que si tenemos con bastante frecuencia ideas que encierran falsedad, es porque hay en ellas algo confuso y oscuro, y en este respecto participan de la nada; es decir, que si están así confusas en nosotros, es porque no somos totalmente perfectos. Y es evidente que no hay menos repugnancia en admitir que la falsedad o imperfección proceda como tal de Dios mismo, que en admitir que la verdad o la perfección procede de la nada. (1637, p. 46)

Tal y como ha quedado evidenciado en la cita, Descartes manifiesta que lo que existe en nosotros es verdadero, pues se deriva de un ser perfecto y que la verdad se

debe al conocimiento de Dios y el alma, adicionalmente afirma que las ilusiones de los sueños no deben hacer dudar de la verdad de las ideas que se tienen cuando se está despierto. Al respecto, agrega Monroy que “es imposible que Dios mienta o engañe. Pero, entonces, ¿cuál es la causa de nuestros errores? El error, como privación de algún conocimiento, es producto del concurso de dos causas: entendimiento y voluntad (2004, P. 9)

En este sentido, Monroy concluye que ambas facultades proceden del universo divino y ninguna de ellas nos fue consentida para inducirnos a error o faltas.

Sin embargo, a juicio de Monroy (ob. Cit.) el error se origina en el hecho de que la voluntad es más amplia que el entendimiento. La voluntad no subsiste dentro de sus propios límites y nos extendemos a cosas que no se comprenden. Por eso, se extravía fácilmente y elige como verdadero lo falso.

Es así como se tienen dos condiciones para el punto de partida de una investigación o exploración: En primer lugar, instaurar principios que nadie pueda poner en duda su veracidad y, en segundo lugar, que de estos principios estribe el conocimiento de las otras cosas, evitando suponer como principio cosas que no se conocen perfectamente.

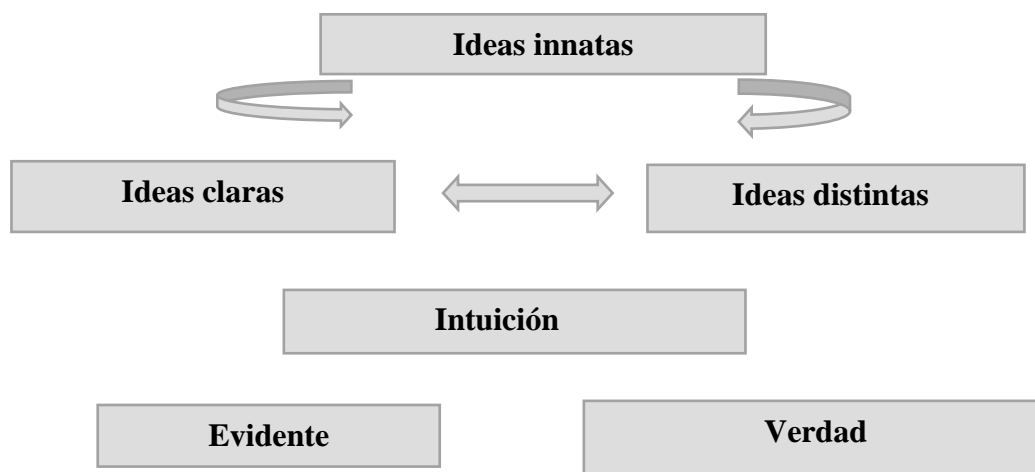


Figura 2. Condiciones para una investigación. Elaboración propia.

Lo verdadero es lo evidente y lo evidente es a su vez determinado por dos virtudes fundamentales: la claridad y la distinción. Clara sería una idea cuando está

separada o espaciada y acreditada en forma separada de las demás ideas. Distinta sería una idea cuando sus partes o unidades son separadas unas de otras y conocidas con interior claridad. En consecuencia, el criterio de la verdad de las ideas no puede ser accidental, sino que debe ser íntimo a las ideas mismas.

Es importante mostrar la concepción de Cuautle (2011) en su obra “Constitución epistemológica del cogito cartesiano”, en la que expresa:

Descartes recurre a la hipótesis de un espíritu maligno que tiene el poder de influir en los pensamientos haciendo que el meditador se equivoque en las cosas que le parecen más simples. Este argumento es un avance más profundo en la duda metódica, ya que no sólo afecta al mundo externo sino también a aquellas verdades que se originan en el entendimiento. En este nivel de duda no se trata la naturaleza del espíritu maligno —pues él no cambia las verdades eternas—, tampoco se indaga sobre el origen del genio; en este argumento se pone en crisis el criterio de verdad, pues resulta evidente la insuficiencia de los fundamentos de todo conocimiento, se cuestiona la capacidad humana de adquirir conocimiento. Esta duda afecta incluso las evidencias "más claras", es posible que la mayoría de las opiniones tengan un origen incierto ya que podría suceder que siempre se estén adquiriendo conocimientos erróneos, sin embargo, el exceso de confianza en el aparato cognitivo no permite notar la equivocación. (p. 246)

Descartes (1637) parte de premisas epistemológicas negativas. Se puede observar que a partir de las explicaciones escépticas el filósofo busca en el origen del inmueble construido todo el conocimiento obtenido para, a través del escepticismo, rechazarlo.

En términos generales para Descartes la duda metódica consistía en deconstruir el todo, partiéndolo en sus partes; reconstruirlo y encontrar las relaciones determinantes. Descartes explicaba que la duda metódica debía rechazar como inadecuadas todas las afirmaciones que puedan evidenciar alguna duda.

En este sentido, Descartes consideraba que para solucionar un problema era necesario hacerlo ordenadamente, o sea había que averiguar la necesidad y posible respuesta necesaria para resolver la dificultad presentada.

Lo anterior marcaba una vía en Descartes, el cual plantea que la duda era el camino a seguir para conseguir la verdad, pues mientras se dudara de todo lo que un individuo pudiese creer no habría ninguna manera de caer en errores. El complemento

al camino de la verdad lo representa la razón ya que con ella proporciona las normas y principios que rigen las nociones o elementos tanto teóricos como prácticos necesarios en la ruta que el conocimiento debe seguir.

La ciencia que buscaba establecer Descartes estaba basada en metafísica y en la idea de Dios, en esta parte el filósofo señalaba que debíamos dudar de lo que nos pudiera enseñar los sentidos ya que estos podían en algún momento engañarnos, igualmente debíamos dudar de las enseñanzas de nuestros antepasados, pues ellos también se encuentran sujetos a errores. En el mismo sentido debíamos dudar de los libros leídos y las experiencias empíricas o prácticas.

Foucault, en relación con la duda que debemos tener con los sentidos señala que, Las sensaciones que se derivan de los sentidos, si bien nos pueden mostrar cosas que son indubitables como que en cierto momento se está en algún lugar determinado y se realizan ciertas acciones, no quiere decir, que ciertamente las cosas estén ocurriendo de esta manera. Por lo que Descartes proporciona el ejemplo del sueño, ya que en el sueño se pueden realizar las mismas acciones que se logran en la vigilia y la sensación que proporcionan los sentidos sigue siendo la misma. (2016, p.105)

Para Descartes aunque lo que ha pensado que es verdadero ha llegado a través de los sentidos, no es menos cierto que en algunas oportunidades experimentó que los sentidos lo engañaron, sin dejar de reconocer que son los sentidos los que proporcionan una fuente del saber.

El filósofo invita a que cualquier dificultad que se presente al hombre se deba estudiar como un conjunto complejo de ideas, las cuales el Método Cartesiano ordena reducir de lo complejo a lo simple, es decir, acceder desde lo ignorado a lo conocido utilizando las ideas innatas.

En este sentido, es importante conocer que las cosas simples son aquellas cuyo conocimiento es tan claro y distinto que el espíritu no las puede dividir para conocerlas con mayor claridad. Las cosas compuestas lo son a partir de las primeras. Al respecto, Monroy afirma que:

Las cosas simples son puramente intelectuales, puramente materiales o mixtas, las primeras se conocen a través de una luz natural y sin ayuda de imágenes corporales. Tal es el caso del conocimiento, la duda, la

ignorancia, la volición. Las cosas puramente materiales son aquellas que se conocen en los cuerpos, como la figura, la extensión y el movimiento. Finalmente, las cosas mixtas se atribuyen a las dos anteriores y como ejemplo menciona Descartes la existencia, la duración y la unidad. (2004, p. 11)

Lo expresado por Monroy (ob. cit.) permite deducir que una de particularidades primordiales o características de las cosas simples es que estas son conocidas por ellas mismas y no contienen un sentido amplio, en relación con la experiencia cotidiana.

Sin embargo, es importante señalar que Monroy (ob. cit.), refiriéndose a Descartes en cuanto a la experiencia, indica que ésta no es engañosa en sí misma. Genera consecuencias engañosas cuando se aceptan experiencias o prácticas mal comprendidas. En este orden de ideas, Cuautle (2011) argumenta que,

Su propia existencia se muestra tan clara y distintamente que conforma la primera verdad al mismo tiempo que sus características se vuelven los criterios para una proposición que pretenda ser verdadera. Descartes acepta que él mismo existe, y que esta afirmación es lo más certero que conoce, aunque no sabe exactamente qué es lo que es. (p. 4)

Se percibe que para Descartes la existencia del yo es necesariamente verdadera, es decir indudable por sí misma y no depende de una premisa mayor "Todo lo que piensa, existe" el razonamiento va de lo particular, el conocimiento de la existencia, a lo universal, todo lo que piensa existe. En este sentido Cuautle señala que:

En el Discurso del método aparece la frase *je pense, donc je suis* como el primer principio de la filosofía que Descartes buscaba. La aparición de la palabra *donc* (ergo, por lo tanto) muestra al cogito como una inferencia. Es necesario recordar que una de las críticas más fuertes que el francés le hace a Aristóteles se encuentra en el campo de la lógica. Descartes piensa que los silogismos sólo tienen una función didáctica, pues muestran de manera ordenada razonamientos que a priori se conocen, ayudan a que los pensamientos se muestren claros, pero si se pretende encontrar una verdad los silogismos no ayudarán. (2011, p. 5)

Para Bernard Williams “el cogito como pensamiento reflexivo no es esencial para la existencia. El cogito y el sum son independientes, aunque posean características similares, el primero (pensamiento), no es necesario para el segundo (existencia)” (1995, p. 120).

En palabras de Descartes la esencia es el pensamiento, pues puede imaginar la existencia sin un cuerpo, pero no sin pensamiento. Para el filósofo el yo pensante es completamente independiente de cualquier cosa física.

Desde esta perspectiva Cuautle (2011) señala que aunque es cierto que mente y cuerpo son elementos desiguales respecto a las acciones que ambos realizan (por ello el pensamiento puede examinarlos de forma separada), ambos se hallan íntimamente relacionados.

A juicio de Descartes, sin embargo:

Podría parecerme exagerado dudar de todo lo que percibo por los sentidos, ya que me parece evidente que estoy aquí y cosas por el estilo, esta seguridad en los datos sensibles inmediatos también puede ser puesta en duda, dado que ni siquiera podemos distinguir con claridad la vigilia del sueño, (lo que nos ocurre cuando creemos estar despiertos o cuando estamos dormidos). ¿Cuántas veces he soñado situaciones muy reales que, al despertarme, he comprendido que eran un sueño? Esta incapacidad de distinguir el sueño de la vigilia, por exagerado que me parezca, ha de conducirme no sólo a extender la duda a todo lo sensible, sino también al ámbito de mis pensamientos, comprendiendo las operaciones más intelectuales, que en absoluto parecen derivar de los sentidos. (1637, p. 7)

Puede observarse que para Descartes, la verdad clara y cierta es aquella que parte de aquellas cosas sencillas y fáciles de conocer específicamente las que parten de uno mismo y las que pertenecen al sujeto como por ejemplo, el pensamiento. Descartes acepta hacer uso de su voluntad para admitir conocimientos que dependan de cosas corpóreas como las que tengan un cuerpo y se sientan.

El filósofo señalaba que existían conocimientos de los cuales no podía dudar, estos eran básicamente los resultados que arrojaban las matemáticas. No obstante, Descartes traza la posibilidad de que “el mismo Dios que lo ha creado haya podido crear de tal manera que cuando juzgo que $2+2 = 4$ me esté equivocando; de hecho permite que a veces me equivoque, por lo que podría permitir que me equivocara siempre” (1637, p. 7).

Así entonces, se observa que Descartes también rechaza o duda de las matemáticas por muy puras, simples y evidentes fundándose en la consideración de un Dios que maneja el mundo lleno de astucia que según el filósofo logra engañar, aun en las cosas más evidentes que existen. Esto último conocido en la teoría cartesiana como el genio maligno y que caracteriza el movimiento dialéctico de este pensamiento.

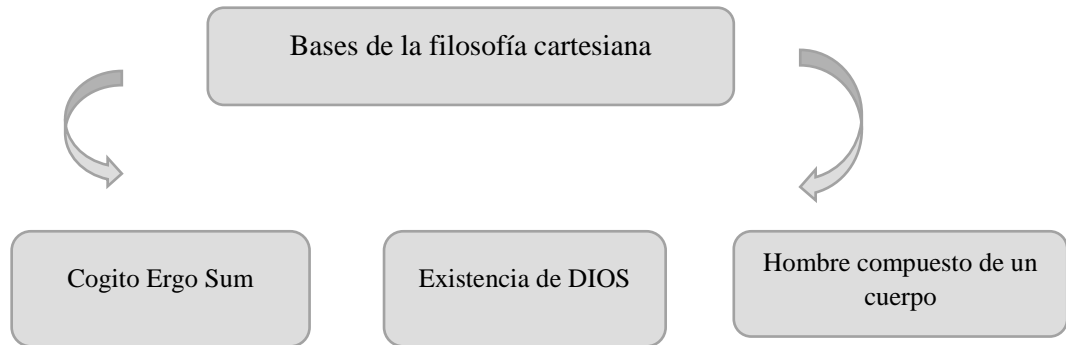


Figura 3. Bases de la filosofía cartesiana. Elaboración propia.

Tal y como ha quedado evidenciado, la duda metódica, es un elemento necesario e imprescindible del método propuesto por Descartes para producir conocimiento, del estudio de su pensamiento se desprende que esta duda es temporal y según lo plantea Hernández “Descartes en ningún momento duda por dudar. Para Descartes el mundo existe, lo que sucede es que desde el faro de la subjetividad, el mundo, por decirlo así, no es de fiar” (2009, p. 35).

Desde esta perspectiva, según Monroy (2006), Descartes presenta sus argumentos epistemológicos, los cuales básicamente son los siguientes:

- 1) Lo que concibo clara y distintamente puede hacerlo Dios, tal como lo concibo.
- 2) Si yo puedo concebir clara y distintamente una cosa sin otra, puedo estar seguro de que son diferentes entre sí (al menos Dios puede situarlas aparte).
- 3) Yo sé que existo y no encuentro nada más que pertenezca a mí esencia, excepto que soy una cosa pensante.
- 4) Por tanto, concluyo que mi esencia consiste en que soy una cosa pensante.

- 5) Tengo una idea clara y distinta de mí mismo como cosa pensante, no extensa y por otra parte, tengo una idea distinta de cuerpo como cosa extensa, no pensante.
- 6) Entonces, es cierto que soy realmente distinto de mi cuerpo y puedo existir sin él. (2006, p. 13)

Como puede observarse, para Descartes la esencia es el pensamiento, pues puede imaginarse sin un cuerpo, pero no sin el pensamiento. Esta distinción que hace ("soy pensamiento y no cuerpo") se debe a lo inseguro que está en relación a la coexistencia con un cuerpo, pues sin éste puede pensar, concluye que el cuerpo y la mente son totalmente diferentes. Cuautle al respecto señala:

Esta afirmación cartesiana (la existencia de la mente sin el cuerpo) no puede sostenerse en la actualidad, pues se ha descubierto que el pensamiento es el resultado de procesos neuronales que suceden en el cerebro. Al eliminar el atributo físico, el pensamiento también es destruido. La única manera de salvar el argumento cartesiano es recurrir a la posibilidad. Como ya se ha apuntado, dentro de la doctrina del francés la claridad y distinción son los criterios de verdad, si se entiende con claridad y distinción la noción de mente sin tener que recurrir a un cuerpo, y si se entiende la noción de un cuerpo sin recurrir a la mente. (2011, p. 5)

No obstante, Cuautle indica que es cierto que mente y cuerpo son nociones incomparables en relación a las acciones que ambos realizan, sin embargo ambos se hallan profundamente relacionados. El pensamiento no podría operar sin una estructura, es decir se necesitan de algo físico.

Según Martínez (2008), la contabilidad a través de la historia encontró su racionalidad en la economía capitalista, es decir que fue esta última la que moldeó a la contabilidad, en principio con el uso de cuentas y su teoría básica (la teoría de la partida doble), así como el desarrollo de técnicas de registro, para llegar hoy día al modelo contable internacional.

A partir de esta orientación que ha permitido desarrollar la investigación, se abordaron en primer lugar algunas consideraciones llevadas a cabo por Descartes, el mismo en su afán de conseguir un método que permitiera facilitar o proporcionar mejor conocimiento, desarrollo el método deductivo, como queda plasmado en sus primeros

trabajos durante el siglo XVII, en efecto Descartes utilizaba la deducción y las matemáticas como un punto de referencia.

En el método deductivo, se pasa de lo general a lo particular, de forma que utilizando unos enunciados de carácter universal y trayendo instrumentos probados o científicos, se deducen enunciados particulares, pudiendo ser axiomático-deductivo, cuando las premisas de partida están constituidas por axiomas, o proposiciones no demostrables, o hipotéticos-deductivo.

En cuanto a la corriente filosófica, ya mencionada, que orienta el mapa para la construcción de conocimiento, la misma está representada por el Racionalismo, el cual se concibe como el pensamiento que acentúa el papel de la razón en la adquisición del conocimiento, y el cual hace prevalecer la experiencia sobre todo el sentido de la percepción.

Desde esta perspectiva la corriente filosófica cartesiana evita caer en un subjetivismo apoyado por la exaltación de los sentidos o de la imaginación, su confianza está centrada en una razón trazada matemáticamente, la que permite dar cuenta de la radicalidad del *Cogito Ergo Sum* (pienso luego existo); Descartes perseguía hacer de la filosofía cartesiana un conocimiento científico del yo y del mundo. Para ello, requería otorgar a la investigación filosófica de un método científico y, por esa razón, nada mejor que confiar en la matemática, es importante recordar que todos los filósofos ligados a esta corriente tomaron como modelo el método utilizado por la matemática y la geometría.

El pensamiento racionalista como fue mencionado le otorga un valor enorme a la razón como la única facultad capacitada para alcanzar la verdad con independencia total de la experiencia, de hecho, su teoría se basó en que todos nuestros conocimientos referidos a la realidad proceden de la razón.

Otro elemento importante lo constituyó el mecanicismo, el cual representó el paradigma científico adoptado por la mayoría de los seguidores del racionalismo, con la excepción de Leibniz (1646), según este modelo el universo es pensado como una máquina. La naturaleza, en la que se pensaba incluido el cuerpo humano, era imaginada como una especie de aparato. Su actividad automática y sometida a precisas leyes

mecánicas le daba regularidad y generaban la posibilidad de comprensión a través de la física, con una explicación matemática y con indagación metafísica.

Los racionalistas afirmaban que la conciencia tiene incuestionables ideas en las que se localizan la verdad, es decir la presencia de ideas innatas. La mente tendría según esta corriente filosófica un número fijo de ideas innatas o naturalezas simples (como las llama Descartes), a partir de las cuales se construye deductivamente todo el conocimiento.

Finalmente, el racionalismo metafísico afirma que la realidad es de carácter racional y que abarcaría a todos aquellos métodos que consideran que la realidad está gobernada por un principio inteligible, comprensible al pensamiento y susceptible de certeza racional, o bien reconocible con el pensamiento mismo.

En resumen el racionalismo estudia los hechos y la experiencia; esta doctrina propone a la razón como único principio para llegar a la verdad, independientemente de lo que afirma la creencia de la fe, y de lo que nos revelan los sentidos o la imaginación, los cuales pueden llegar a ser inciertos.

Es así como partir de la razón, se consigue conocer proposiciones esenciales que permiten descubrir por deducción la verdad, imputa al hombre destrezas innatas que le permiten hallar una explicación para todas las cosas, pues el hombre tiene la imagen de la totalidad de lo que existe (verdad) y no reconoce discrepancia entre el Ser y el pensar.

Ante los cuestionamientos realizados en la época porque toda la verdad se suponía estaba en la mente y no debería existir la ignorancia, Descartes señalaba que para encontrar la verdad era imprescindible y necesario crear un método que no generara ninguna duda, porque la capacidad de la mente no era suficiente.

Es así como, ante los cuestionamientos del momento, Descartes desarrolló un método único que permitía encontrar la verdad universal para todas las ciencias, el procedimiento consistió en dudar de todo lo que no tenga seguridad científica, pues no se podía confiar en lo que decían los sentidos.

Tal como ha quedado evidenciado, las matemáticas fueron el método seleccionado por Descartes, utilizando el proceso deductivo, pues para el filósofo el

procedimiento matemático garantizaba los resultados sin posibilidad que se presentaran errores.

Según lo anterior, se tiene que el enfoque en la cual se basó la investigación es racionalista deductivo, pues el resultado será concebido como fruto del conocimiento científico, el cual estará dotado de un valioso grado de generalidad que imiten los procesos de generación y comportamiento de una cierta realidad.

Sin embargo, una vez revisados los postulados de racionalidad, la investigación debe continuar con una revisión de la intencionalidad de los estándares internacionales, los cuales parecieran que responden a los métodos de información de las teorías financieras de mercado (empresas que cotizan títulos valores) y las administrativas enfocadas hacia los intereses de las grandes empresas o grupos financieros del mundo, con la finalidad como ya se mencionó, de observar la sostenibilidad de la práctica contable.

Posición ontológica de la investigación

Descartes comenzó por la idea de un ser perfecto, con un argumento basado, no en la observación del mundo (con argumentos teológicos) sino más bien utilizando únicamente la razón. A juicio de Descartes la existencia de Dios se derivaba o procedía de su naturaleza, de modo parecido que las ideas geométricas se deducían de la naturaleza de las figuras. En este sentido Descartes señalaba:

Para conocer la naturaleza de Dios, hasta donde la mía era capaz de hacerlo, no tenía sino que considerar respecto de todas las cosas de las que encontraba en mí alguna idea si era perfección, o no, poseerlas, y estaba seguro de que ninguna de las que indicaban alguna imperfección estaba en Él, pero todas las demás sí que estaba. Así veía que la duda, la inconstancia, la tristeza, y cosas parecidas, no podían estar en El, puesto que a mí mismo me hubiese gustado mucho verme libre de ellas. (1637, p. 43)

Así entonces, insinuó que el concepto de Dios es el de un ser perfecto, que nada mejor podía ser concebido y que posee todas las perfecciones. Descartes considera haber asumido que la existencia de Dios es un predicado de una perfección. Con respecto a esto último, en la obra el “Discurso del método” Descartes expresó,

Las cosas que concebimos muy clara y muy distintamente son todas verdaderas, no está asegurado sino porque Dios es o existe, y porque es un ser perfecto, y porque todo lo que está en nosotros proviene de Él. De donde se sigue que nuestras ideas o nociones, siendo cosas reales y que provienen de Dios en todo aquello en que son claras y distintas, no pueden ser, en ese respecto, sino verdaderas. (p. 46)

El argumento utilizado por Descartes de la existencia de Dios se observa en las constantes manifestaciones de su imperfección, pues señala que su ignorancia le permite dudar, ya que en caso contrario sería una persona instruida, esto lo hace considerarse un ser limitado a diferencia de Dios, el cual lo considera ilimitado.

Descartes habla de la eventualidad de su ser, ya que no sabe aún si existen otros seres, porque no se ha creado a sí mismo, pero más aún porque no cree que él mismo sea la causa de continuar existiendo. Para Descartes, la idea de Dios es innata, entendía que Dios era una sustancia infinita, eterna y omnipotente que creo al ser y todas las demás cosas.

Para Corazón (1991), “puede parecer, de entrada, que las ideas innatas no presentan ningún problema en cuanto a su origen y, sin embargo, es de capital importancia determinar cómo o de dónde proceden, pues es aquí donde reside su peculiaridad y de donde deriva, por tanto, su naturaleza” (1991, p. 48)

En palabras de Descartes estas ideas se encuentran siempre en el pensamiento; para el filósofo la idea del ser nació con él, pues por naturaleza tiene la facultad de concebirlas, a través por ejemplo del pensamiento.

Hablando de la idea de Dios Descartes afirma que "no queda sino decir que, al igual que la idea de mí mismo, ha nacido conmigo, a partir del momento mismo en que yo he sido creado" (1637, p. 19), Sin embargo, no expresa que la esté pensando constantemente ni que la almacene en la memoria sino, que puede concebirla en cualquier momento. Al respecto en su obra *Meditaciones metafísicas con objeciones y respuestas*, señala que,

Cerraré ahora los ojos, me taparé los oídos, suspenderé mis sentidos; hasta borraré de mi pensamiento toda imagen de las cosas corpóreas, o, al menos, como eso es casi imposible, las reputaré vanas y falsas; de este modo, en coloquio sólo conmigo y examinando mis adentros, procuraré ir conociéndome mejor y hacerme más familiar a mí propio. Soy una cosa

que piensa, es decir, que duda, afirma, niega, conoce unas pocas cosas, ignora otras muchas, ama, odia, quiere, no quiere, y que también imagina y siente, pues, como he observado más arriba, aunque lo que siento e imagino acaso no sea nada fuera de mí y en sí mismo, con todo estoy seguro de que esos modos de pensar residen y se hallan en mí, sin duda. Y con lo poco que acabo de decir, creo haber enumerado todo lo que sé de cierto, o, al menos, todo lo que he advertido saber hasta aquí. (p. 31)

Se hace necesario examinar con más detalle la naturaleza que Descartes tiene de Dios, para comprender el argumento ontológico del pensamiento cartesiano. Para Balibrea la idea de Dios que posee Descartes no puede considerarse objetiva. “Al respecto conviene recordar que las ideas objetivas tienen un doble fundamento: el fundamento de su idealidad, que es el *cogito sum*, y el fundamento de su objetividad, que es la realidad en sí” (1991, p. 29).

Continuando con Balibrea (ob. cit.), la idea que Descartes tiene de Dios no tiene su fundamento en el *sum*, pues no es conocida de un modo objetivo como el resto de las ideas que se encuentran en el cogito, así entonces, la idea de Dios no está causada por una realidad en sí, porque Dios no es una realidad en sí, esto último debido a que la realidad es finita, pero Dios no puede ser finito, por lo tanto no puede ser considerado una realidad.

Así entonces, la idea que Descartes tiene de Dios sobrepasa al propio *cogito*, así lo expresa textualmente el filósofo en su obra *Meditaciones metafísicas con objeciones y respuestas*: “la idea por la que concibo un Dios supremo, eterno, infinito, inmutable, omnisciente, omnipotente y creador universal de todas las cosas que están fuera de él, esa idea tiene en sí más realidad objetiva que las que me representan substancias finitas. (1997, p.39). Para Descartes las cosas que concebía o pensaba claramente y en las que había perfección, además de infinidad representaban la verdad; por ende, Dios formalmente era verdadero, pues esta idea para Descartes es clara y distinta de todas.

Como consecuencia de lo anterior, en los razonamientos de Descartes, la duda abre un espacio nuevo, distinto al ámbito de la objetividad, en los cuales parecieran que

los argumentos no tienen fundamentos, motivo por los cuales precisamente se plantea la duda.

Es a partir de esta duda que considera que es un ser incompleto y dependiente cuando se presenta en el espíritu de Descartes la idea de un ser completo e independiente con claridad y distinción, sin embargo, es importante acotar que esta idea que se presenta de ser completo e independiente no está fundada en el *sum*, sino que en palabras de Gouhier “antecede al *sum*” (1949, p. 128)

A través de la duda se consigue el *sum*, y es justamente el *sum* el que queda afectado por la duda. Balibrea señala que “alcanzado el *sum* no se convierte en indubitabilidad absoluta, sino que conserva una dirección porque la dubitabilidad de la objetividad de las ideas no se desvanece. Justamente acontece que dudo lo cual es índice de finitud (1991, p.32).

Aunque, la idealidad de la idea se transforme en evidencia o certeza, persiste la duda en relación al conocimiento de la integridad de la idea. La duda sería el ejemplo del carácter finito del *sum*, además le agregaría la consideración de Dios como la realidad de absoluta indubitabilidad, es decir el ser perfecto y pensante. Es a partir del *sum* que Descartes se abre a la consideración de sustancia infinita, llegando a la idea de Dios a partir de la duda del *sum*. Desde esta perspectiva según Balibrea se tiene que,

La consideración de la idea de Dios no puede buscarse más que en una dirección opuesta al propio *sum*, o sea, tras el asentamiento del *sum*, porque a este le ha acontecido dudar y la posibilidad de Dios ha quedado asentada como indubitabilidad absoluta, ser al que no acontece dudar. (1991, p. 35)

La idea de Dios es distinta de las demás, no respecto de los contenidos sino de la idealidad de la propia idea, motivo por el cual todas las ideas son distintas, pero están a un mismo nivel. Señala Balibrea (ob. cit.), “en cuanto a la idealidad es la más perfecta por no estar sometida a la duda, pero no cabe idea de una idealidad infinita, porque en cuanto que sea discernible del *sum* la idealidad es finita” (1991, p. 40)

Resulta evidente que para Descartes la idea de Dios es absoluta, es decir, no existe evidencia en el *sum*, de esta manera establece un primer principio absoluto que encuentra su fundamento de las ideas que están por encima del *sum*, Dios representaría

una superación del *sum*. En este sentido, para Descartes “por claras y distintas que fueran nuestras ideas, no las tendríamos, si no supiéramos que lo que hay en nosotros de real y verdadero viene de Dios, ninguna razón que nos asegurara que ellas tienen la perfección de ser verdaderas. (1637, p.39)

En síntesis, se podría decir que el *sum* queda representado por su finitud mientras que Dios se muestra como infinito, igualmente la evidencia de Dios no se establece en el *cogito sum*, pues este es infinito, así como independiente del ser o del yo.

El segundo aspecto ontológico estudiado tiene que ver con el método cartesiano como eje central de lo desarrollado en la investigación, es decir la duda metódica, la cual consiste como ha sido ya mencionado, en definir al sujeto pensante o cogito como base sobre la que se construye todo el conocimiento racional, se podría afirmar que la ontología del método es del sujeto, según la cual, el hombre coexiste como ser pensante, el universo es conocido a partir de la certeza del pensamiento: es el cogito, y no el cosmos, la originaria verdad.

Estudiando a Descartes, se puede observar que su ontología y el acceso cognoscente están profundamente unidos. Así entonces, el acceso a la sustancia debe llevarse a cabo necesariamente a través de la idea, en la cual esta se relaciona con la realidad solo porque la realidad es el origen de la idea, para Descartes la realidad no está relacionada con el conocimiento de ella más que por ser el origen de la idea.

Balibrea señala “Descartes no pretendió decir que la realidad sea menos que la idea sino que la realidad no es la idea. Entre ambos aspectos media una completa heterogeneidad. Más bien, en cuanto a su perfección, hay que decir que la idea es algo menos, en cuanto no trae a sí la realidad entera” (1991, p. 10).

Es importante destacar que Descartes no compara la idea y la realidad, pues la idea no está en la misma situación que la realidad, para el filósofo no se trata de buscar su parecido, pues según éste la idea no es real.

En el caso de realidad y pensamiento, para el filósofo representan lo mismo, solo que uno será real y otro posible. No trato de confrontar o comparar los dos aspectos y resolver su posible parecido. Lo cierto es que para el filósofo la realidad no

representaba una idea y en consecuencia la idea no simboliza una realidad, es decir la realidad no está afectada con el conocimiento de ella más que por ser origen de la idea.

Lo anteriormente señalado se entendería mejor desde la perspectiva nominalista la cual representa una doctrina filosófica que trata de los contextos en los cuales se puede discutir del Ser real, el cual es externo al pensamiento.

Esta escuela del pensamiento filosófico plantea o diseña al ser como algo totalmente extraño a la idea, así entonces el Ser es lo real, lo que existe, en cambio la idea es lo posible. Desde esta perspectiva el planteamiento nominalista es que Dios crea lo real y el hombre lo posible.

En el argumento ontológico de Descartes, la posibilidad tiene mayor alcance que la realidad, pues hay imperecederos mundos posibles, pero no infinitos mundos reales, será uno solo. Así entonces el ser es inalcanzable, mientras que la idea debe ser descompuesta para poder superar esa irreferencia de lo real. Como puede observarse la filosofía cartesiana debía precisar la objetividad de la idea, si ésta se encuentra completamente descifrada se le puede otorgar el valor de igualdad respecto a la realidad.

Es indiscutible que el objetivo del pensamiento cartesiano es el establecimiento de la duda, Descartes parte del supuesto que entre realidad y objeto existe una total disparidad o heterogeneidad, en donde la duda finalizaría justo en el momento que se deje de dudar, siempre con el apoyo de la razón para avanzar de esta manera al camino de la verdad.

El objetivo cartesiano y por ende el método sugerido es propio, en este sentido es importante destacar que representa un nuevo inicio para la filosofía, en este contexto Hernández señala que “la llegada al cogito o pensamiento se efectúa por vía intuitiva: es la evidencia la que nos revela que el pensar, y más concretamente, que “yo pienso”, es una idea clara y distinta, es decir, una idea de la que no cabe dudar” (2010 Pág. 8).

Para Hernández (ob. cit.), el “pienso, luego existo” es la iniciación de toda meditación filosófica, puesto que es indubitable que yo existo pensando, que existo como pensamiento, no puedo dudar de mi existencia y de que ésta se despliega pensando. Por tanto, el “pienso, luego existo” representa el pensamiento cartesiano

para edificar o construir toda la explicación del entorno o realidad, a partir de la única certeza de mi propia existencia como ser pensante.

La filosofía cartesiana y específicamente René Descartes (1637), no separa la existencia y el pensamiento, sin embargo, es importante resaltar el dualismo metafísico de este pensamiento filosófico al momento de imaginar la realidad o entorno, en este sentido, el racionalismo cartesiano habla en primer lugar, de pensamiento y extensión y en segundo lugar, a partir de la existencia del cogito puede concebirse la existencia del mundo. En este sentido, sostiene Hernández (ob. cit.) que,

Para Descartes la sustancia existe de tal manera que no tiene necesidad de otra cosa para existir. Pero, según esta definición, sólo Dios podría ser considerado como sustancia; en cambio, Descartes afirma la existencia de tres sustancias: la sustancia finita pensante (cogito), la sustancia extensa (mundo) y el propio Dios, en tanto que sustancia infinita pensante. Son tres sustancias pero sólo dos modos de ser sustancia: el pensamiento y la extensión o materia. (2010, p. 10)

El dualismo cartesiano (tema central del pensamiento cartesiano) antes mencionado, tiene representación igualmente antropológica, pues la realidad no solo se puede clasificar como sustancia pensante, sino que la realidad humana se podría clasificar en alma y cuerpo.

Desde la representación de la obra objeto de estudio de la presente investigación, es decir, el discurso del método las pruebas de la existencia de Dios están menos elaboradas que en las Meditaciones Metafísicas, pues en esta última se demuestra la existencia de Dios y la inmortalidad del alma, mientras que en el discurso del método se hace énfasis en el origen del método, la lógica y el análisis.

Descartes trabaja por comprobar que tal existencia es, no sólo necesaria a toda ontología, sino que viene a representar la garantía misma de la dificultad de la duda. Al existir mayor perfección en conocer que en dudar, y al quedar instituida la infinitud y perfección divinas, nuestros razonamientos tienen abierto la vía hacia la verdad o realidad.

La ontología del discurso del método se observa en el juicio deductivo que va del Cogito, ergo sum, es decir justificación de la sustancia pensante, para pasar a la

presencia del mundo, evidencia de la sustancia amplia, pasando por las necesarias pruebas de la existencia de Dios (sustancia infinita).

El orden deductivo es sumamente importante, pues al final, la única garantía de que el razonamiento de Descartes es correcto es el hecho de que Dios existe y es un ser perfecto.

En el caso de la presente investigación el estudio se concentró en la Norma Internacional de Contabilidad 1 y el Marco Conceptual de la información financiera, de los cuales se derivan un conjunto de conceptos, sobre los cuales se llevó adelante un análisis que permitió sustentar el actual modelo contable, adicionalmente se relacionan las ideas de René Descartes con el conjunto de principios que rigen la profesión contable, específicamente las emitidas por el IASB.

Ontológicamente las cosas existen independientemente del conocimiento de las personas, en el caso específico de la investigación se hizo referencia a dos aspectos, el primero, tiene que ver con las normas internacionales de información financiera de las cuales se derivan un grupo de hechos institucionales (cuentas por pagar, cuentas por cobrar, litigios, deterioro de activos fijos o contingencias) que existen independientemente que se conozcan o no por parte de un sujeto y del IASB, como el organismo regulador de estándares internacionales que busca tener la mayor aceptación posible, en especial por los inversionistas de las distintas partes del mundo.

Estos hechos institucionales representados son creados por el hombre, se consideran desde el punto de vista ontológico subjetivos en cuanto a su existencia, sin embargo, éstos contablemente deben estar representados, por ejemplo una contingencia (garantías post ventas) según la Norma Internacional 37 (NIC 37), se debe reflejar como un pasivo, así no tenga relacionado un objeto físico, pues la idea es tener un mejor panorama al momento de tomar decisiones financieras por parte de los inversionistas y acreedores, quienes tendrán como referentes los estados financieros, o el deterioro de valor que pueden sufrir los activos de una entidad.

Los estados financieros, tienen asignada una función, los mismos fueron creados por el hombre con la finalidad de proporcionar información financiera confiable y libre de toda posibilidad de riesgo. Sin embargo, para que estos cumplan

su cometido deben someterse a las reglas que los sujetos han establecido, por lo cual su existencia depende de un grupo de profesionales en el área contable.

Thomas (1981) en una de sus variadas maneras de ver las cosas, afirmó que la contabilidad era una institución social y un sistema o método regulador que satisfacía necesidades humanas. En la investigación que se desarrolla, la institución social vendría a ser como lo menciona Thomas (1981) la contabilidad y los hechos las transacciones mercantiles; en cuanto al IASB éste establece la forma en que los profesionales de la contaduría pública deberían realizar su trabajo orientado a satisfacer necesidades sociales. Para Thomas (1981) la contabilidad funciona como una ciencia, es decir, conjunto de conocimientos verificables que permite pronosticar y evaluar los efectos sociales y económicos por parte de los usuarios de la información financiera.

El discurso del método y las NIIF

Siguiendo la línea de pensamiento de Descartes (1637) y específicamente su obra “discurso del método”, la contabilidad se sustenta en evidencias, al respecto todos los registros que conforman el sistema información contable se componen de los métodos, que permiten procesar transacciones y hechos contables que sean perfectamente objetivas, verificables y permitan comunicar las transacciones de la compañía.

Como fue estudiado en el capítulo número uno, en el cuerpo normativo de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), específicamente en lo referente al reconocimiento, medición y revelación de la información financiera, se observan la aplicación de las cuatro reglas cartesianas, presentes en la obra “El Discurso de método”.

Es importante destacar que el resultado o consecuencia de todo el proceso de aplicación de las NIIF se sintetiza en la presentación de los estados financieros, estos se constituirán en una herramienta indispensable al momento de que una entidad tome decisiones, motivo por el cual la información financiera presentada debe ser razonable.

La contabilidad, entonces, como ciencia social cuantifica las transacciones mercantiles, para ser analizadas, interpretadas y la posterior toma de decisiones económico-financieras; las mismas deben estar apoyadas en evidencias y en un

entramado teórico para poder construir los estados financieros que surgen a su vez del estudio de los libros contables, como sería el caso del libro mayor, el cual proporciona los saldos que se necesitan para la presentación de la información financiera.

Para Monagas, “la evidencia del arraigo de la filosofía cartesiana se manifiesta en la utilización del plano cartesiano como base para la representación gráfica de la transacción comercial del “Libro Mayor” (2005, p. 47).

A continuación se utilizará un grupo de ejemplos con los que se pretende reforzar la relación de las ideas de Descartes y las NIIF.

Desde esta perspectiva, la primera regla (evidencia) señalada en la obra “Discurso del método” lleva a que en contabilidad se deben tener todas las pruebas posibles al momento de efectuar los registros contables.

En el caso específico de los ingresos, según lo establece la Norma Internacional de Contabilidad 18 (NIC 18) que tiene por título “Ingresos de actividades ordinarias” estos deben ser reconocidos, registrados y presentados en los estados financieros cuando se cumplen algunas condiciones como por ejemplo: que se hayan transferido los riesgos y ventajas derivadas de la propiedad de los bienes, además que no se retenga el control de los mismos y que pueda medirse con fiabilidad el valor de la venta. Al respecto el párrafo 15 de la norma señala que:

El proceso de evaluación de cuándo una entidad ha transferido al comprador los riesgos y ventajas significativos, que implica la propiedad, requiere un examen de las circunstancias de la transacción. En la mayoría de los casos, la transferencia de los riesgos y ventajas de la propiedad coincidirá con la transferencia de la titularidad legal o el traspaso de la posesión al comprador. Este es el caso en la mayor parte de las ventas al por menor. En otros casos, por el contrario, la transferencia de los riesgos y las ventajas de la propiedad tendrá lugar en un momento diferente del correspondiente a la transferencia de la titularidad legal o el traspaso de la posesión de los bienes. (2016)

En tales circunstancias, la evidencia para registrar y reconocer un ingreso surge de la evaluación acerca del traspaso de los riesgos inherente al bien que se vende y a las ventajas que genera tener la propiedad del mismo, pues en algunas circunstancias la titularidad y traspaso de los riesgos del bien vendido se generan en momentos

diferentes, lo que conlleva a evaluar si realmente el ingreso se ha realizado y por ende debe ser registrado y reconocido en los estados financieros.

Lo expresado por la norma lleva a una entidad que al cierre de su ejercicio económico obtenga los elementos necesarios que permitan obtener la evidencia necesaria para registrar un ingreso real y no sobrevalorar las utilidades por malas prácticas contables referidas a registros que no cumplan con la definición de ingresos señalada en la respectiva norma.

En el caso de un activo intangible, las NIIF establecen que no es esencial la tangibilidad como evidencia para ser registrado y registrado el mismo, así como las patentes o los derechos de autor, sin embargo, tienen el carácter de activos si se espera que originen beneficios económicos futuros para la entidad y son, además, controlados por ella. Este último ejemplo representaría el posible cambio que se estaría llevado a cabo con las NIIF, es decir convive la posición de “razón” verdad con la de razonabilidad (aceptación).

Paralelamente podría utilizarse como ejemplo de certeza o evidencia para realizar registros contables y buscar razonabilidad en los estados financieros, los denominados impuestos diferidos, los cuales surgen de la temporalidad de algunas partidas cuyas bases financieras difieren de sus bases fiscales.

Estas diferencias surgen cuando los gastos o los ingresos se registran contablemente en un ejercicio económico, mientras que fiscalmente se llevan a cabo en otro período. Así mismo, un impuesto diferido puede generarse y, por ende, registrarse al momento de producirse una pérdida fiscal, que pueda recuperarse a través de la rebaja del impuesto que en el futuro pueda aprovechar una entidad.

En el caso específico un activo por impuesto diferido, la evidencia para su registro se podría ocasionar al momento de registrar contablemente un gasto o compra a crédito, el cual fiscalmente será deducible al momento de ser cancelado, esta temporalidad entre el registro y su cancelación puede producirse en ejercicios económicos distintos, originándose la obligación por parte de la entidad de registrar un activo por impuesto diferido, por el gasto no aprovechado en el año de su registro financiero.

Es importante destacar que todo reconocimiento de un activo es inherente o inseparable de la hipótesis de que su importe en libros se recuperará en ejercicios futuros en forma de beneficios económicos.

Continuando con los ejemplos referidos a los impuestos diferidos, el mayor valor de mercado de los activos fijos, resultarían una evidencia que llevaría a la entidad a registrar un pasivo por este concepto, siempre y cuando se tenga la certeza de que al momento de su disposición o venta se generará un pago fiscal. En este ejemplo es importante aclarar que el registro del pasivo es producto de que la entidad mide sus activos fijos utilizando valores de mercado y no valores históricos.

El impuesto diferido surgirá, en consecuencia, de la evaluación o evidencias que se presenten producto de los distintos hechos contables que se han registrado en los estados financieros o en las declaraciones de impuestos sobre las ganancias de la entidad y que van a tener un efecto fiscal futuro.

En resumen, con la primera regla de Descartes (1637), presente en su obra y que está referida a la evidencia, no puede la contabilidad admitir como cierta una transacción o hecho contable si no existe suficientes evidencias o certeza, evitando las precipitaciones o dudas que puedan surgir en el desarrollo profesional.

La segunda regla de la obra de René Descartes (1637) hace referencia al análisis, en este sentido el propósito en contabilidad de analizar estaría referido al fraccionamiento de una transacción mercantil o de un hecho contable.

Por ejemplo al momento de registrar o reconocer el deterioro de una cuenta por cobrar, debe llevarse a cabo un examen de los comprobantes o facturas que soportan las distintas transacciones de ventas que se generaron alrededor de la entidad y buscar determinar aquellas cuentas vencidas y con altas probabilidades de no lograrse cobrar el importe correspondiente.

En este caso, se debe efectuar el análisis minucioso auxiliar por auxiliar, considerando la fecha de origen de la cuenta por cobrar, si ha tenido o no abonos. Cada cuenta se debe mostrar de manera clara. Evitando por ejemplo que una cuenta por cobrar accionistas se mezcle con una cuenta por cobrar de clientes.

Igual situación se puede mostrar con los empleados de la entidad, en este caso debe analizarse, no es igual una venta a crédito, que un préstamo a un empleado, el cual debe devolver en ocho o doce descuentos de nómina. Cada uno de ellos se registrará en una cuenta contable diferente.

El análisis en el caso de la contabilidad implica examinar funciones muy numerosas como fue ya mencionado, que van desde los registros de entradas de dinero relacionados con los ingresos o aumentos de capital, hasta las salidas relacionadas con los gastos operativos o pago de dividendos, otros análisis incluyen la preparación y presentación de estados financieros, notas revelatorias, conciliaciones bancarias, deterioro de las cuentas por cobrar, litigios judiciales, cuantas por pagar entre otros.

Otro ejemplo que permite relacionar la segunda regla del filósofo francés en su obra el “Discurso del método” y la contabilidad se tiene en los arcos de caja chica, los cuales consisten en un recuento de las monedas y billetes de cada caja, así mismo de las distintas facturas y vales que sirven de soporte a los gastos pagados. La suma de ambas (efectivo y facturas) tiene que ser igual al monto fijo de la caja chica.

En caso de mostrar diferencias, se debe llevar adelante un proceso de análisis de las distintas transacciones llevadas a cabo por la entidad, con la finalidad de indagar las causas y realizar los correctivos obligatorios para completar o disminuir el fondo de acuerdo a las diferencias encontradas (faltante o sobrante).

Es importante, igualmente, examinar que todos los desembolsos generados cumplan con los distintos niveles de autorización y que los mismos guarden relación con el objetivo establecido para este tipo de cuenta.

La tercera regla de la obra de René Descartes señala que deben llevarse ordenadamente los pensamientos, empezando por los objetos o cosas más simples y fáciles de conocer y que de esta manera, se hallarán las verdades complejas por deducción a partir de las simples. El método expuesto en su obra, traza que nada que no pueda ser reconocido por la razón, consigue ser catalogado como conocimiento.

En este caso, se debe destacar que el conocimiento que se logra a través de la razón, es imprescindible que se descomponga en elementos que sean accesibles mediante la intuición o percepción, los cuales, a su vez, se convertirán en verdades

sobre la realidad, a través de un proceso deductivo. Por otra parte, Descartes entiende la deducción como “todo aquello que se sigue necesariamente de otras cosas conocidas con certeza” (1984, p. 76).

Para Vargas (2014), el racionalismo expresado por Descartes tiene semblantes particulares y diferenciadores. Uno de ellos “está lo epistemológico-metodológico, en el entendido de que la mayor preocupación cartesiana estaba en buscar un nuevo método de pensar y construir el pensamiento filosófico acogiendo el modelo matemático. Esto corresponde a la “duda metódica” planteada por Descartes” (p. 585)

Siguiendo con Vargas y en referencia a la tercera regla de la obra “El Discurso del Método”, el mismo señala en su obra “Una aproximación al método cartesiano. Su relación con la contabilidad” que:

La intuición y la deducción se entienden como facultades de la razón humana y en esta medida, se deben dejar actuar en el método a fin de llegar a la verdad. Ambas facultades están presentes en los pasos del método cartesiano; la intuición en los dos primeros y la deducción en los dos últimos. En Descartes, ambas facultades cobran relevancia porque son el único modo de acceder al conocimiento y por ello sustentan este método. (2014, p. 585)

En resumen, el método deductivo es aquél en que su punto de partida son los datos generales (hechos), los cuales son admitidos como legítimos, para deducir por medio del razonamiento lógico, varios supuestos, es decir; que el método parte de verdades anticipadamente constituidas como principios generales, para posteriormente destinarlas a casos individuales. La deducción llevaría a cabo un movimiento de la mente o la imaginación a partir de la cual se deduce una cosa de otra.

Ahora bien, para Vargas los pasos dos y tres, es decir, análisis y deducción permiten:

Deducir nuevas verdades tomando como punto de partida las ideas obtenidas de manera clara y distinta mediante el paso uno. Así, el segundo paso consiste en descomponer el objeto analizado en sus partes más simples (intuición), acto este por medio del cual la mente humana proporciona conocimientos evidentes (claros y distintos). Una vez conocido el problema en todas sus partes y la manera como se relacionan entre sí, se aplica el paso tres, en virtud del cual se recompone el objeto de estudio a partir de lo simple. De esta manera, se está en presencia del enfoque deductivo que

podría decirse, consiste en una cadena de intuiciones. Desde esta perspectiva, mediante la intuición —primer acto de la razón— se elaboran los conceptos simples mientras que mediante la deducción, se construyen los conceptos relativos y debidamente estructurados. Por ello como se señaló anteriormente, la deducción requiere necesariamente de un proceso progresivo, en razón del cual una cosa (verdad) antecede a otra. (2014, p. 587)

Antes de estudiar algunos ejemplos que permitan mostrar la aplicación en contabilidad de la tercera regla de Descartes, es importante puntualizar que la contabilidad posee objetos y métodos bien diferenciados, en este sentido la contabilidad debe ajustarse a los objetivos o naturaleza del sector que le corresponde.

Por ejemplo, en contabilidad el método deductivo, podría visualizarse en los distintos tipos que se desprenden de esta, como lo sería la contabilidad pública, la administrativa, fiscal, de costos, financiera, entre otros.

En este sentido, se parte del concepto de contabilidad, la cual podría definirse como una rama de la contaduría pública que se encarga de medir y analizar la realidad económica, y las operaciones mercantiles de las entidades, todo esto con la finalidad de facilitar la dirección y el control de las mismas, a través de principios y normas de aceptación general.

En este contexto surgen distintos tipos de contabilidad como fue ya mencionado, una de ellas sería la contabilidad pública la cual está orientada a compilar, valorar, procesar, reconocer, e informar sobre los recursos, gastos, patrimonio y otros hechos económicos y financieros que afecten a los organismos y entidades del Estado.

Desde esta perspectiva, la contabilidad se encargará de reflejar solo las operaciones del estado que permitirán medir las finanzas públicas y evaluar la incidencia que el gasto público tiene en el desarrollo de una economía.

Otro tipo de contabilidad está relacionada con contabilidad fiscal, la cual está orientada por criterios fiscales establecidos por las leyes de cada país. Estas especifican la manera de llevar adelante la contabilidad fiscal, la cuales estarían básicamente referidas a las normas para registrar los gastos deducibles y los ingresos gravables que conformaran la base para pagar los impuestos correspondientes.

La contabilidad financiera representaría otro ejemplo de los modelos que emanan de la contabilidad, esta se encarga de las transacciones que realiza una entidad económica con fines de lucro, y cuyo objetivo final es la preparación de información financiera que permita la toma de decisiones a un grupo de personas, entre quienes destacan los inversionistas actuales y potenciales de la entidad.

Paralelamente a los ejemplos mostrados, el método deductivo en contabilidad se puede extraer de los Principios de Contabilidad aplicados en Venezuela (VEN NIF), país en el cual la Federación de Contadores Públicos de Venezuela (FCCPV) decidió adoptar las NIIF emitidas por el IASB, a partir del año 2008 para las grandes empresas, por lo cual si por ejemplo, una empresa venezolana catalogada como grande (cotiza instrumentos financieros) se constituye en el país durante el año 2015, debe utilizar dichas normas para preparar y presentar información financiera.

En cuanto a la última regla de la obra de René Descartes referida a la comprobación, ésta establece recuentos completos y revisiones generales, que permita demostrar si lo descubierto por la razón había sido encontrado de acuerdo a las tres reglas anteriores.

Para Vargas “Esta última regla sería algo así como efectuar las enumeraciones y revisiones necesarias respecto al objeto analizado para asegurarse de que es realmente verdadero” (2014, p. 585).

En el caso de la contabilidad la última regla señalada por Descartes se puede ejemplificar en la revisión o auditoría que debe realizar una organización al cierre del ejercicio económico con el rubro Propiedad, planta y equipo, en la cual se deberán comprobar que todos los activos que cumplan con la definición para este tipo de activos, estén debidamente registrados de acuerdo a las NIIF.

Es decir, que dentro de los activos no se encuentren gastos no capitalizables. Para ello se verificará los montos mínimos de capitalización y las demás pautas contables preestablecidas. Adicionalmente se debe examinar la vida útil de la propiedad, planta y equipo y comprobar que es la ajustada para cada tipo de bien.

Paralelamente se debe efectuar una revisión de las tablas de amortización y depreciación de cada tipo de activo clasificado como propiedad, planta y equipo,

indicando entre algunos aspectos lo siguiente: fecha de adquisición, costo histórico, depreciación mensual o anual, tiempo transcurrido a la fecha de cierre, depreciación acumulada. Así mismo, el gasto por concepto de la depreciación de cada ítem de activo fijo deberá cuadrar con el mostrado en las cuentas de resultados de la entidad.

En cuanto al rubro denominado propiedades de inversión, se puede observar la aplicación de la cuarta regla de Descartes, referida a la comprobación, recuentos completos y revisiones generales, en este caso, el análisis de este rubro pasa por comprobar que los bienes inmuebles contenidos en la misma son efectivamente propiedades de inversión, para ello corresponderá examinar cuál es su objeto social y para que utiliza cada uno de los activos registrados en el mencionado rubro (terrenos sin utilizar, arrendamientos de inmuebles).

El objetivo final de esta revisión general será mostrar la verdad referida a los bienes que la entidad tienen bajo este rubro y que no representan propiedad, planta y equipo, además del valor razonable de cada ítem para lo cual deberá estudiar la información que pueda conseguir de modo fiable y sin costos desproporcionados y que determinará el tratamiento contable final de esta sección en los estados financieros, así como garantizar la razonabilidad de las cifras.

En resumen, teníamos una contabilidad con la visión de René Descartes, con evidencias, ordenada, sistematizada (en cuentas: principales y auxiliares) y resumida (informes financieros), cuya base es la confianza en una contabilidad que debe generar información financiera razonable, es decir aceptada por una comunidad, independientemente que con ella se generen estados financieros certeros.

CAPÍTULO IV

LA CONSTRUCCIÓN DE LA INVESTIGACIÓN

Toda investigación sin importar el enfoque necesita de un eje directriz para su construcción. En esta fase de la investigación, se explica la manera cómo fue construida, y en este sentido, el investigador se apoya en los postulados de René Descartes presentes en su obrar “Discurso del método” y en la normativa emitida y por el IASB como organismo que regula el hacer contable.

Posición epistemológica

La perspectiva epistemológica se refiere a la postura del investigador para el abordaje de su investigación; es la construcción del saber a la luz del racionalismo de Descartes, el cual se fundamenta en la duda metódica de la duda, es decir, no aceptar como verdadero algo que pudiera ser falso, y de esa manera acercarse gradualmente a una verdad y en este caso la verdad alrededor de la razonabilidad en contabilidad.

Esta manera de generar conocimiento tiene su asiento en la escuela del Racionalismo Cartesiano, en la que se usa la razón como criterio para mostrar la verdad en la presentación de información financiera.

Desde esta perspectiva de la investigación se postuló como intencionalidad generar un concepto de razonabilidad a luz de los postulados de René Descartes presentes en el “Discurso del Método”, como característica cualitativa en las NIIF.

Las fases para construir conocimiento en contabilidad a la luz de René Descartes son: evidencia, análisis, deducción y comprobación.

En la primera fase, no se puede aceptar como cierta una transacción o hecho contable si no se dispone de suficientes evidencias, para evitar las dudas que puedan surgir.

La segunda fase se refiere a las pruebas que se le han de aplicar a los comprobantes que soportan las distintas transacciones y determinar que el registro de las mismas esté debidamente ubicado en cuentas contables y que las cifras registradas guarden relación con valores razonables.

La tercera fase corresponde a la aplicación del método deductivo de Descartes que consiste de pasar de lo general a lo particular; es decir, en el momento de la aplicación de las normas elaboradas por el IASB, tener en cuenta que éstas representan estándares técnicos contables de aceptación general, y que deben ser aplicadas a cada país y entidad.

La última fase está referida a la comprobación, la cual establece el requerimiento de recuentos completos y revisiones generales, que permiten demostrar si lo descubierto a través de la razón ha sido encontrado de acuerdo a las tres fases anteriores, es decir, realizar enumeraciones completas que den seguridad de no haber omisión alguna.

Posición ontológica de la investigación

Para comprender mejor la investigación es importante aclarar que la posición ontológica del investigador es racionalista, pues sobreviene del mismo método base para la construcción de las NIIF.

Posición metodológica

La manera de construir para desarrollar las ideas, en un entramado de investigación formal, se comprende a través de las estrategias utilizadas que permiten, en una perenne secuencia de interacciones, con sujetos clave, alcanzar de forma coherente la intencionalidad principal, discutir hallazgos y reinterpretar los resultados.

Enfoque investigativo

Desde la postura epistémica de la realidad estudiada, la presente investigación se ubica en el enfoque cualitativo, el cual se edifica fundamentalmente a partir de la interpretación de los hallazgos y, desde luego, se confrontan con los resultados de investigaciones anteriores. A juicio de Esteban (2003), la investigación cualitativa se define como “un conjunto de prácticas interpretativas, pero también un espacio de discusión o discurso meta teórico” (p. 124). Es importante destacar que la interpretación o hermenéutica desarrollan un papel fundamental para entender la realidad que se estudia y el resultado final, que no es otro que obtener conocimiento.

Según Hernández el enfoque cualitativo es también conocido “como investigación naturalista, fenomenológica o interpretativa, es una especie de “paraguas” en el cual se incluye una variedad de concepciones, visiones, técnicas y estudios no cuantitativos. Se utiliza en primer lugar para descubrir y perfeccionar preguntas de investigación” (2013, p. 19). En este sentido, la investigación cualitativa es múltiple, pues brinda profundidad de criterios (entrevista con expertos) a través del proceso llevado a cabo para generar y ordenar ideas destinadas a crear conocimiento, por tanto, no hay fórmulas fijas como si lo existe en la investigación de características cuantitativas.

La investigación cualitativa suministra profundidad a los datos, y mucha posibilidad de interpretación, además aporta un punto de vista holístico de los fenómenos. En este sentido, se utiliza el método de la hermenéutica al momento de abordar la obra del filósofo francés René Descartes “El discurso del método” y las normas internacionales de información financiera; se examina específicamente el texto, así como el mundo histórico del que procede. En síntesis, la hermenéutica se orienta en interpretaciones o comentarios de expresiones lingüísticas (filosóficas, académicas).

Desde esta representación, la hermenéutica es considerada un método de interpretación de textos, que permite percibir lo investigado, resultando preciso que tanto el objeto como el sujeto pertenezcan a un mismo ámbito; igualmente la forma del lenguaje se concibe como agente existencial mediador de la experiencia

hermenéutica. Lo anterior involucra la posibilidad de interpretar y descubrir nuevas orientaciones, así como extraer conclusiones en horizontes de intuición más amplios.

Como toda investigación se hace necesario desarrollar un plano que permita orientar su construcción o edificación. Desde esta perspectiva, el presente capítulo pretende suministrar un contexto para su comprensión, tomando como base las ideas de Descartes para generar conocimiento; estas consisten en que a partir de un método y de cuatro reglas (evidencia, análisis, deducción y comprobación), se ordenen los pensamientos que conduzcan a obtener la verdad utilizando la razón.

Y, a tal efecto, en el método de Descartes compuesto por las reglas que permiten utilizar bien dos operaciones mentales (intuición y deducción), descansará el pensamiento ordenado requerido en la presente investigación; más cuando la idea de la investigación está dirigida a indagar los principios teóricos del pensamiento relacionado con la razón, en el caso específico de la escuela del Racionalismo Cartesiano y básicamente con la ideas del filósofo francés René Descartes. No obstante, el proceso investigativo es dinámico, pues durante su desarrollo se pretende interactuar con expertos en Normas Internacionales de Información Financiera, con la finalidad de fundamentar un concepto de razonabilidad que pudiera incluirse en tales normas internacionales y, para abordar el paso de la razón a la razonabilidad es ineludible acudir a la hermenéutica, pues el estudio de las NIIF esta soportado en la tradición interpretativa de la normativa contable.

Diseño de la investigación

El diseño de la investigación permite situar al investigador en el mundo práctico y establecer el conjunto actividades que se tienen que realizar para alcanzar la intencionalidad. Es importante destacar las acciones a emprender las cuales se pueden resumir en cuatro fases fundamentales que, en el caso específico de una investigación cualitativa deben ser aplicadas: La revisión documental, el trabajo de campo, la reflexión y finalmente, la teorización.

En la presente investigación resulta de suma importancia la utilización de la hermenéutica, pues a través de ésta se dará explicaciones a la intencionalidad del investigador, en el caso específico el concepto de razonabilidad como aporte a la normativa contable internacional, a partir de los postulados de René Descartes presentes en el Discurso del método y la presencia de los postulados de la filosofía cartesiana, en las normas internacionales de información financiera.

El diseño de la investigación es flexible, en tanto que se hacen interacciones con otros sujetos, se establecen las ideas y se procede a acoplar las estrategias de investigación según la realidad que se va encontrando. A continuación se muestran las fases del diseño que rigen el proceso de investigación.

1) La primera fase se materializa con un marco teórico presente en las normas internacionales de información financiera y las nociones filosóficas de razón, racionalidad y razonabilidad, así como los aportes de René Descartes en su obra el Discurso del método.

En este sentido, el primer momento de la investigación como un acto consiente y pensado, lo representa la revisión tanto del Marco Conceptual de información financiera (2010), así como de la NIC, 1 y las interacciones con expertos realizadas en los años 2016 y 2017, abarcando específicamente lo relacionado con la razonabilidad que debe estar presente en los estados financieros.

El segundo momento referido al arqueo teórico de la investigación, el cual tiene que ver con la vinculación filosófica del concepto razonabilidad y, de esta manera poder ubicar este concepto en una corriente del pensamiento filosófico y relacionarlo con la noción de razón y racionalidad. El motivo principal es porque lo razonable y lo racional se desprenden de la razón.

Dentro de este segundo momento, una vez vinculado el término razonabilidad con la noción de la razón y racionalidad, se procedió a estudiar la posición filosófica o corriente en la cual priva la razón; esa corriente como fue mencionado anteriormente, es la del racionalismo. Asimismo, se procede al estudio de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), en el que se propicia la observación de las cuatro reglas cartesianas.

2) En la segunda fase el investigador va accediendo gradualmente a la información fundamental para el estudio que se efectúa. En el caso específico de la presente investigación se ha construido un esquema o mapa de los participantes o expertos con quienes en principio de manera informal, se produce un acercamiento para recoger información previa: opiniones, características del entorno, entre otras. La segunda estrategia presume un contacto formal con los sujetos con los cuales se va a interactuar. Para recoger y registrar información el investigador se vale de diferentes métodos (grabaciones de audio, observaciones no estructuradas) y técnicas (entrevistas de fondo, entrevistas en grupo, observación documental). En un principio esta obtención de información fue lo más amplia posible. Paulatinamente se fue focalizando hacia una información mucho más delimitada según la intencionalidad planteada.

La presente exploración cualitativa se desenvuelve esencialmente en un contexto de interacción personal, en el cual el investigador va ocupando diferentes relaciones según su grado de intervención. Por su parte, los sujetos que constituyen parte del contexto también van definiendo su papel según el grado en que suministra información o aportan a la investigación que se lleva a cabo; en otras palabras, se adecua la indagación a las necesidades teóricas del estudio.

Es importante dejar sentado que en esta segunda fase el investigador acude a la hermenéutica, es decir, el estudio que se realiza, se apoya en la tradición interpretativa y explicativa de la contabilidad, con la finalidad de relacionar y encontrar la presencia de los postulados de la filosofía cartesiana, en las Normas Internacionales de Información Financiera, a partir de la obra “El Discurso del Método” y desde acá fundamentar el concepto de razonabilidad a incluir en la normativa contable internacional, a partir de los postulados de René Descartes.

- 3) La tercera fase está orientada a la integración de la información obtenidas en las dos fases anteriores, es decir, se triangula lo teórico, lo epistemológico y los hallazgos obtenidos de los expertos, desarrollando un proceso de reflexión.
- 4) La cuarta y última fase del diseño de la investigación está relacionada con el momento de teorización, es decir, con la generación del concepto de razonabilidad

en contabilidad, como aporte a las NIIF. En el siguiente gráfico se muestran las referidas fases:

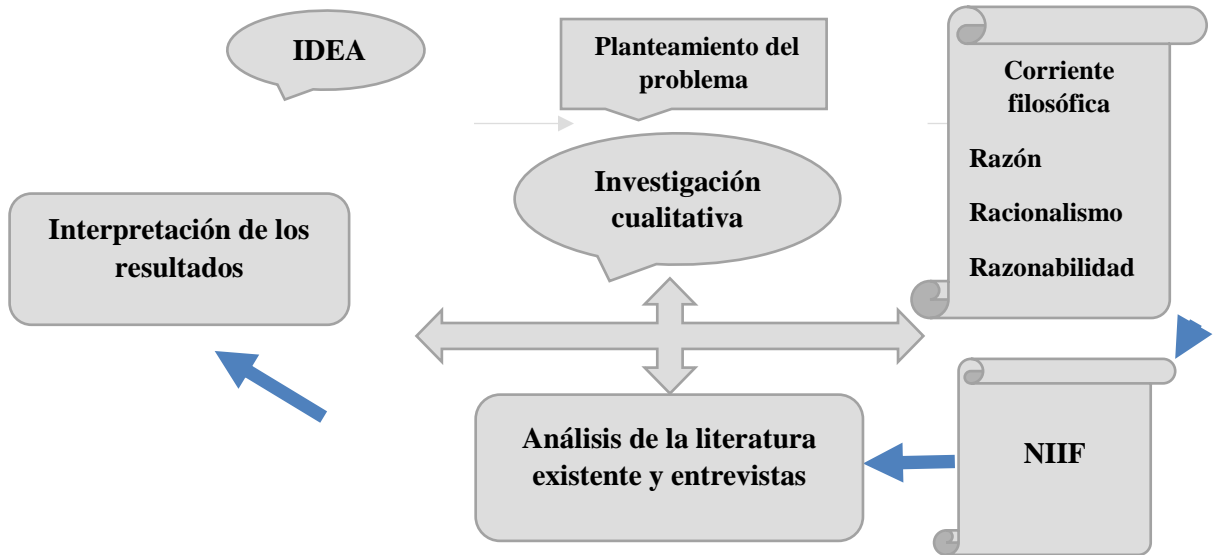


Figura 4. Fases de la investigación. Elaboración propia.

Temporalidad de la investigación

La temporalidad de la presente investigación tuvo como punto de partida el Marco Conceptual para la Información Financiera y la Norma Internacional de Información Financiera número uno (NIC 1) del año 1975 y se extendió hasta la modificación llevada a cabo en 2016, desde la que se estudiaron los criterios de razonabilidad de la información financiera y la presencia de los postulados del filósofo francés René Descartes a través de su obra “Discurso de Método”.

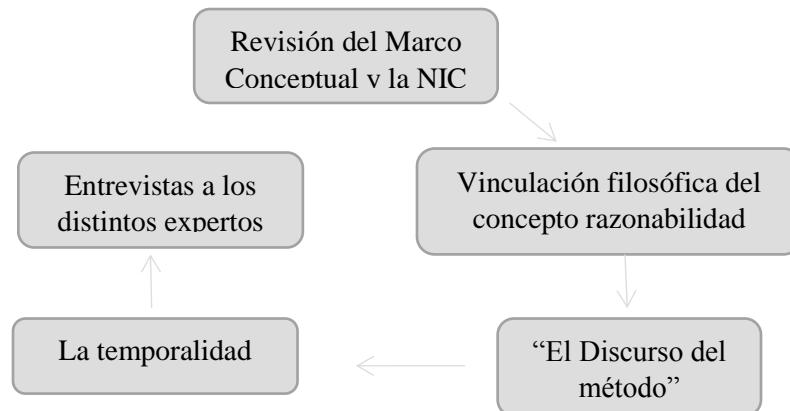


Figura 5. Construcción de la investigación. Elaboración propia.

En resumen, la postura del investigador se basó en las ideas de Descartes, referidas al método para generar conocimiento o buscar la verdad, específicamente en contabilidad y a través de la normativa que prepara y presenta el IASB como organismo que regula la profesión contable. El mismo tiene la intencionalidad de ayudar a presentar la razonabilidad o imagen fiel de las entidades, producto de las transacciones y eventos contables que son desarrolladas como hechos institucionales y que se presentan según Pacheco, “independientemente que el contador las registre y presente en los estados financieros” (2014, p. 9).

Las interacciones en la investigación

Una de las maneras de obtener de información clave está representado en las formas para recoger esa información, las mismas se denominan técnicas de recolección de datos en la investigación, que pueden ir desde entrevistas a sujetos que pertenecen a una determinada categoría en la investigación, pasando por reuniones o sesiones grupales donde se analiza su opinión y conducta alrededor del objeto de estudio, hasta los diferentes métodos de indagación directa.

En el caso específico de la presente investigación, se usó como medio de interacción las entrevistas, las mismas estaban dirigidas a obtener la información necesaria para generar ese conocimiento. Esta manera de interactuar con los informantes clave está centrada en el problema de estudio: Prevalece el objeto de investigación sobre la persona o entrevistado. En cuanto al medio material o instrumento de recolección de datos, se utilizó la “guía de entrevista en profundidad”.

En este contexto, la estrategia de recolección de datos fue de tipo semi-estructurada; se preparó con preguntas abiertas y orientadas a descubrir las posturas de los expertos que hacen vida académica, específicamente profesores adscritos al Departamento de Contabilidad y Finanzas y Doctorado en Ciencias Contables de la Universidad de los Andes-Venezuela, Contadores que representan el organismo emisor de normas en Venezuela, así como Contadores Públicos en el libre ejercicio de la

profesión que desarrollen actividades gremiales en la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela, y por último los Contadores Públicos que laboran en firmas de auditoría en Venezuela.

Las preguntas fueron categorizadas puesto que cada categoría está dirigida a dar respuesta a diferentes intencionalidades específicas planteadas en el capítulo I, las mismas se estructuraron de la siguiente manera:

Categoría 1: El concepto de razonabilidad según el IASB

1. ¿Qué entiende usted por razonabilidad desde el punto de vista contable?
2. ¿Cuál es la concepción de lo “razonable” según el International Accounting Standards Board (IASB)?
3. ¿Cuáles son las premisas bases que el IASB considera deben estar presentes en la preparación de estados financieros razonables?
4. De acuerdo a su experiencia en ¿cuáles casos la aplicación del conjunto de normas internacionales no proporcionarían información razonable y, por ende, imagen fiel?

Categoría 2: Razón y razonabilidad desde el punto de vista contable

5. ¿Considera usted, que lo “razonable” se asimila a “razonabilidad” desde el punto de vista contable?
6. En caso de diferencias entre estas dos acepciones (razonable y razonabilidad), ¿Cuáles serían las tensiones que explican estas diferencias?
7. ¿Qué entiende usted por razón desde el punto de vista contable?
8. ¿Qué entiende usted por razonable desde el punto de vista contable?
9. ¿Qué entiende usted por racionalidad desde el punto de vista contable?

Categoría 3: Concepto de razonabilidad a incluir en la normativa contable internacional

10. ¿Qué elementos serán necesarios para lograr una presentación razonable?
11. De acuerdo a la Norma Internacional Número Uno (NIC 1), ¿Cuáles elementos deberían estar presentes en un concepto de razonabilidad?
12. ¿Hacer referencia a la racionalidad equivale a referir razonabilidad desde el punto de vista contable?

13. ¿Cuáles serían los elementos clave para conseguir la razonabilidad de la información financiera?

Es por ello que, para construir conocimiento desde esta postura, se hizo necesario aplicar la dialéctica con los sujetos clave en esta investigación, para luego interpretar la información suministrada por ellos para comprender y explicar ese nuevo concepto de razonabilidad a través del conocimiento generado por la aplicación de los postulados de René Descartes.

Los sujetos a los cuales se aplicó la guía de entrevista se identifican en las siguientes matrices.

Matriz 6

Características de los informantes clave a consultar

Categorías	Características
Investigadores	Tres docentes adscritos al Doctorado en Ciencias Contables, los cuales se agrupan en grupos de discusión
Organismo emisor de normas de contabilidad en Venezuela	Dos Contadores Públicos de los distintos estados del país que forman parte de los Comités de Auditoría y Principios de Contabilidad en Venezuela.
Presidentes de los Institutos de Desarrollo Profesional de los Colegios de Contadores Públicos en Venezuela	Un Contador Público que tienen como principal característica realizar trabajo docente, en universidades del país.
Firmas de auditoría	Dos Contadores Públicos de las firmas transnacionales ubicadas en Venezuela

Fuente: elaboración propia sobre la base de la características de los informantes

La planificación de las entrevistas estuvo orientada a descubrir las posturas tanto de los investigadores que hacen vida académica, como los que preparan las normas contables en Venezuela, específicamente miembros de los comités que hacen vida en la FCCPV, con la finalidad de conocer las posibles tensiones que existan entre los dos sectores que crean conocimientos, producto de la interpretación que se hace tanto del Marco Conceptual como de la Norma Internacional Número Uno.

Para resguardar la privacidad de los expertos entrevistados, además de asegurar que sus respuestas no se vean influenciadas por la aparición de sus nombres, se toma la decisión de codificarlos, de igual manera, sus respuestas se identificaron mediante estos códigos.

Matriz 7

Codificación de expertos

Experto	Identificación
A1	Profesor agregado. Área Contabilidad general
A2	miembro de Comité de Principios de Contabilidad de la FCCPV
A3	Profesor Post- grado Ciencias Contables
A4	Miembro del Comité de Principios de Contabilidad de la FCCPV
A5	Presidente Contadores Públicos colegio federado
A6	Auditor Senior
A7	Profesor titular y miembro del comité de principios de la FCCPV
A8	Profesor asociado. Área contabilidad superior

Fuente: elaboración propia sobre la base de la codificación de investigadores

www.bdigital.ula.ve

La hermenéutica como técnica para procesar y analizar la información

El análisis de los datos se efectuó a la luz de los mapas generados del módulo de hermenéutica del atlas ti y se interpretaron con base en la hermenéutica tradicional.

El Atlas ti se define, como un esquema de análisis de información cualitativa asistido por un ordenador, el mismo permite el procesamiento y análisis de los testimonios obtenidos a través de las entrevistas no estructuradas que se efectuaron durante la investigación. El programa permitió asociar códigos con fragmentos de texto y grabaciones, que no pueden ser examinados significativamente con orientaciones formales y estadísticas.

Para empezar, se debe tener toda la información digitalizada, en este caso se hizo necesario realizar la transcripción de las entrevistas, que se le aplicaron a los expertos previamente seleccionados. Luego se procedió a organizar una base de datos contentiva de documentos primarios como citas.

Se utilizó el programa para importar la transcripción de cada entrevista efectuada. El programa posee herramientas que permiten la codificación con los cuales se organizó la información recolectada con cada experto entrevistado. Es importante destacar que el procedimiento permitió que cada entrevistado y, cada respuesta se representaren mediante un signo.

Durante la codificación se construyeron interconexiones entre categorías. En este paso se utilizó el razonamiento inductivo, por el cual las categorías y códigos surgieron de los datos a través de continuas y minuciosas revisiones, lo que permitió identificar las principales categorías, según las necesidades del investigador.

En resumen, el Atlas ti contribuyó en la identificación de fragmentos significativos de las entrevistas y textos, para su agrupación en categorías.

www.bdigital.ula.ve

CAPÍTULO V

LOS POSTULADOS BÁSICOS DE LA CORRIENTE FILOSÓFICA DEL RACIONALISMO

En forma general, a los filósofos o pensadores que le dan prioridad a los elementos teóricos o hipotéticos, para la edificación del conocimiento científico se les denominan racionalistas. Según esta orientación epistemológica, la ciencia se forma con conceptos no procedentes de la experiencia; es el científico valiéndose de su intuición, el que plantea sus ideas en forma de hipótesis.

Es importante destacar que la concepción racionalista tuvo sus antecedentes en dos vertientes distintas: La cartesiana y la kantiana. La primera, su sustento es la razón: Es posible instituir los principios más corrientes que normalizan la naturaleza y a partir de ellos deducir la realidad.

En cuanto a la segunda esta sostiene que la razón pura es incapaz de lograr conocimiento alguno sobre el universo exterior, y requiere de la experiencia de nuestros sentidos; sin embargo, esta experiencia sólo se conoce después de que ha sido elaborada y ordenada.

A pesar que las posturas antes mencionadas son diferentes, se debe resaltar la similitud de ambas en cuanto a la relación con el universo, la cual no es directa, sino que ocurre a través de ordenaciones preliminarmente determinadas; en el primer caso, por la razón pura y, en el segundo caso, por la razón crítica.

Ahora bien, una vez vinculado el término razonabilidad con la noción de la razón y racionalidad, se procedió a estudiar la posición filosófica o corriente en la cual priva la razón; esa corriente como fue mencionado anteriormente, es la del racionalismo. Este movimiento filosófico se desarrolló principalmente en Europa, durante los siglos XVII – XVIII y tuvo como tendencia ideológica a la razón como

prioridad en la fundamentación del conocimiento. Esta corriente filosófica designa a la razón por encima de la fe, lo irracional y la experiencia empírica; es decir, para esta corriente del pensamiento, los conocimientos acerca de la realidad no resultan de los sentidos, sino del entendimiento mismo, de la existencia de ideas innatas, por lo cual, las nociones del conocimiento no se pueden extraer de la experiencia práctica.

Esta hipótesis de ideas innatas es relevante en el pensamiento del filósofo René Descartes, no sólo en la metafísica sino también en la física. Según él, nuestras ideas claras y distintas de naturalezas simples son innatas.

El racionalismo se respalda o sustenta en algunos dogmas cuya verdad no se pone en duda, dogmas que usualmente se aceptan como ciertos, sustentados en razonamientos teóricos y prácticos, tanto científicos como legales.

Los postulados básicos de esta corriente del pensamiento filosófico, se podrían resumir en las siguientes creencias: En primer lugar, existe un orden que puede ser natural o matemático; en segundo término, existe la posibilidad de educarse con ese orden; en tercer lugar, creencia de que todo puede comunicarse con la palabra, y finalmente, el dogma de que todo lo anterior es habitual a todos los hombres.

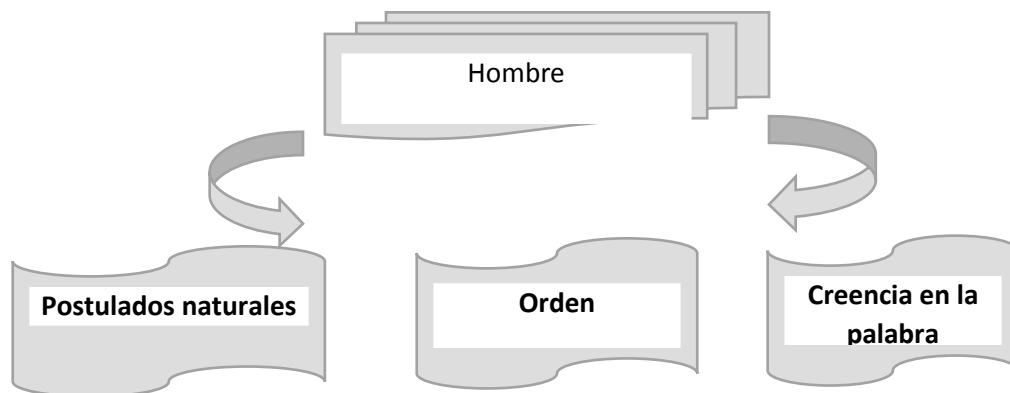


Figura 6. Los postulados básicos de la corriente filosófica del racionalismo. Elaboración propia.

Para esta corriente filosófica, la razón permitiría identificar las diferentes clases de orden, por ejemplo, conocer cómo se establece el universo o cosmos, cómo se

ordena el ambiente, cómo se establece la sociedad; es decir, la razón vendría a ser la capacidad de representar el orden que se observa. En este punto debe resaltarse que la razón podría equivocarse, pues existen variables como por ejemplo, la manera como se establecen las cosas, que traería como consecuencia errores al momento de entender las distintas clases de orden que pudieran existir.

Ortiz (1997, p.6) señala que: “La racionalidad siempre estará estrechamente ligada al concepto de orden, al ordenamiento de nuestro mundo interior a partir del punto de acumulación de nuestra conciencia, y al ordenamiento del mundo exterior junto a las demás conciencias, al tratar de construir entre todos un mundo consistente con nuestros deseos y creencias”.

Para Moreno (1998, p.1), se entiende al racionalismo como “la primera corriente filosófica de la modernidad, inaugurada por Descartes. Sostiene que, nuestros conocimientos válidos y verdaderos sobre la realidad no proceden de los sentidos, sino de la razón, de nuestro entendimiento”.

Para el racionalismo filosófico la razón y la forma de razonar son generalmente siempre idénticas, pues existe una única razón y un único modo correcto de razonar, es decir, la razón humana tiene la capacidad para conocer todo, el alcance de la razón sería ilimitado, la clave estaría como lo mencionaba Descartes (1637), en utilizar correctamente la razón.

Para Ortiz, J. (1997, p.8), una persona racional puede sostener racionalmente una opinión, para conseguir un fin determinado, en este sentido señala que;

En el lenguaje cotidiano decimos que creemos algo racionalmente, o que nuestra creencia es racional, cuando podemos esgrimir razones para sustentar dicha creencia. Por lo general, estas razones están basadas en la evidencia que es relevante para nuestra creencia. Por ejemplo, para sustentar la creencia de que "el sol gira alrededor de la Tierra" podríamos basarnos en la evidencia dada por nuestros sentidos: al verlo salir todas las mañanas por el horizonte, pero esta evidencia podría cambiar ante la recolección de nueva información, lo cual podría llevarnos a cambiar nuestra creencia. De esta forma, la salida del sol por las mañanas podría ser reinterpretado como causa de la rotación del planeta, hecho éste registrado por un satélite artificial, y esta nueva evidencia de la rotación del planeta nos podría llevar a aceptar la creencia de que "el sol no gira alrededor de la Tierra".

En este sentido, Descartes (1637) señalaba que los sentidos nos pueden engañar, de allí, propuso ir a las ideas internas, innatas, que no admitieran ninguna duda. Estas ideas innatas a las que se refiere el filósofo, van a traer consigo el descubrimiento de verdades garantizadas, pero solo por medio de Dios.

El racionalismo le otorga considerable énfasis al valor de la matemática, debido al relevante papel de éstas en la construcción del conocimiento moderno. De hecho, las matemáticas y la metafísica presentan papeles significativos en la definición de racionalismo.

El racionalismo considera a la matemática, como la ciencia ideal y la deducción como el método correcto para educar el pensamiento. Además, utiliza la ontológica para demostrar la existencia de Dios; finalmente, defiende la existencia de ideas naturales, así como la percepción intelectual. Para el racionalismo las matemáticas son una palanca decisiva. En este sentido, Russell (1994) afirmaba:

Creo que la matemática es la fuente principal de la fe en la verdad eterna y exacta y en un mundo suprasensible e inteligible. La geometría trata de círculos exactos, pero ningún objeto sensible es exactamente circular; por muy cuidadosamente que manejemos el compás, siempre habrá imperfecciones e irregularidades. Esto sugiere la idea de que todo el razonamiento exacto comprende objetos ideales, en contraposición a los sensibles; es natural seguir adelante y argüir después que el pensamiento es más noble que los sentidos y los objetos de la idea más reales que los que percibimos por los sentidos. (p. 56)

En resumen, se entiende por racionalismo a la corriente del pensamiento filosófico que solo reconoce como origen del conocimiento a la razón, de hecho, existe una fe absoluta, es decir; la razón es vista como el motor que guiará la obtención de conocimiento; al contrario de lo que sucede con los sentidos como fuente de conocimiento.

La razón, es entonces, la única fuente de conocimiento verdadero, es decir para el racionalismo, específicamente el cartesiano, ya el hombre nace con conocimientos, basta con recordarlos, usa el método deductivo y defiende las matemáticas como una ciencia exacta. En pocas palabras, el conocimiento en esta corriente filosófica se reduce a la razón.

Maldonado (1993) señala que la tesis defendida desde los albores del racionalismo es “quien piensa bien actúa bien” (p. 97), este podría ser el primer postulado de la razón moderna; señala igualmente, que éste podría ser el “primer axioma (moderno) de la lógica.

Sostiene Maldonado, que la modernidad se origina como un esfuerzo por llevar la razón natural al nivel de la reflexión, es decir, al uso de la conciencia en el proceso de pensar, por lo cual pensar bien, implica de igual manera recorrer un camino normativo, una propedéutica.

El pensamiento racionalista trata de colocar al hombre en el punto de vista de Dios, esta corriente fue favorecida desde los inicios del pensar occidental y atendió a la razón como herramienta preferida, la cual tenía como principal atributo la capacidad de darse a sí misma sus propias ordenanzas o explicaciones. Esta razón es atribuible al hombre y por medio de la cual se ha distinguido de los demás miembros de la serie animal.

La corriente filosófica del racionalismo se enmarca en la denominada modernidad filosófica; al respecto, Molano (2006) señala que con este pensamiento filosófico se dio comienzo a una nueva jerarquía de valores en cuya cumbre se colocó a la razón como dominio exclusivo de sentido y explicación. Según Molano (ob. cit.), esta corriente filosófica busca alcanzar por medio del adiestramiento de la razón las verdades que antiguamente solo eran posible a partir de un texto sagrado que era administrado por la escolástica cristiana.

Descartes (1637), mantiene que para el racionalismo el origen del conocimiento es la razón, el filósofo defiende las ciencias exactas, básicamente las matemáticas y los contenidos innatos, es decir, ya nacemos con conocimientos, solo tenemos que acordarnos de ellos.

Descartes (1637) profesaba que la geometría personificaba el ideal de todas las ciencias al igual que la filosofía. Defendía el hecho de que sólo utilizando la razón se alcanzaba descubrir verdades universales. Declaraba que estas verdades evidentes en sí eran innatas o naturales, no procedentes de la experiencia o de la práctica.

El racionalismo llegó a ser considerado el acontecimiento cultural más importante de la modernidad, en la cual el protagonista principal fue la razón. Molano (2006) señaló que la modernidad y, por ende, el racionalismo comenzó con la obra de René Descartes (1596-1650), motivo por el cual expresó,

Él fue el responsable del doble cambio fundamental que dio forma a esta nueva época. De un lado el cambio interior que buscaba en la conciencia individual... el comienzo definitivo del saber verdadero. De otro lado una mutación dramática en el dominio exterior del mundo, de la naturaleza, que habría de colocar al hombre por encima de todo otro ser y especie, y llevarlo con ello a la apropiación de todo lo visible para su propio bienestar y derroche. (p. 1)

Así, Molano se refiere a esta época, modernidad, como el período de revolución intelectual que tuvo apoyo por la expansión del conocimiento escrito, etimológicamente significó “lo que es reciente”. El nacimiento en esta época y que originó el pensamiento filosófico del racionalismo, designó una nueva forma de pensar y actuar en el mundo, lo que produjo un nuevo escalafón de valores en cuya cima se colocó la razón.

Igualmente, Molano resalta que esta filosofía “se identificó así con la ciencia bajo la perspectiva de alcanzar, por medio del ejercicio de la razón, las verdades que antaño solo eran posibles a partir de un texto sagrado que era administrado por la escolástica cristiana” (2006, p. 3).

Por su parte, Cassirer considera que “la razón es la región de la verdades eternas, verdades comunes al espíritu humano y al divino. Lo que conocemos y contemplamos en virtud de la razón, lo contemplamos inmediatamente “en Dios”. Cada acto de la razón nos asegura la participación de la naturaleza divina” (1994, p 28).

Uno de los ejemplos que caracteriza a esta etapa de la filosofía, es decir, la modernidad, y en consecuencia al racionalismo, lo representó la duda metódica de René Descartes (1637); la misma consistía en dudar de todo juicio que no estuviera fundamentado o demostrado, se colocó al hombre en el punto de vista de Dios, cada individuo tenía la capacidad de razonar. Según Molano “la modernidad invitó a cada individuo ejercitarse su propio entendimiento a fin de liberarse de toda forma de autoridad externa y por ello arbitraria” (2006, p. 5).

En el lado contrario al pensamiento racionalista, se ubica a Tudurí, quien en su forma de ver la filosofía se refirió a una nueva forma de racionalismo, la cual se ha llamado idealismo, declaró en forma extrema la preeminencia de la razón, dejando reducido los factores del conocimiento a los datos empíricos, de igual manera, señaló que,

La verdadera oposición la han venido a constituir todas las manifestaciones del siglo XIX cuyo filosofar no partió ni de la experiencia sensorial de la razón misma, sino de la fuente recóndita de la intuición. Contrapuestas al racionalismo con el rótulo de irracionalistas, han representado el factor olvidado: lo que deviene en el cauce del tiempo, lo que es inapresable en la malla rígida de los conceptos, lo que es fluyente en su propio ser, la vida. Y como esta fluidez es el carácter típico del existir y lo contrario significaba la permanencia esencial, las nuevas filosofías opusieron no sólo la vida a la razón, sino la existencia a la esencia, lo concreto a lo abstracto, el devenir al ser. (1956, pág. 7)

Los existencialistas le negaron, en el contexto filosófico del momento, vigencia a la razón, estos eran defensores de la intuición, por lo cual ésta, al no tomar en cuenta la razón sería considerada irracional y hasta ilógica.

En el mismo orden de ideas, la posición del filósofo Gasset (1965), quien afirmó que para conocer la realidad había que apelar a un nuevo tipo de razón, es decir, frente a la razón lógica y matemática, contenida en el racionalismo, y la razón pura, propone la razón vital.

Gasset señala que “la razón pura busca conocer la naturaleza abstracta de las cosas para llegar a una verdad absoluta y universal. Es una razón separada de lo mundano que aspira al conocimiento universal” (1965, p. 2); considera que este tipo de razón es inapropiada para el conocimiento humano, por lo que replantea el concepto de razón, por el de razón vital y, al respecto señala:

La razón vital tiene un campo de conocimiento mucho más amplio que la razón pura, los fenómenos de tipo propiamente humano. Es, por otra parte, una necesidad de la vida humana (recordemos la función de la filosofía como función vital). La vida humana no puede existir sin justificarse de continuo a sí misma; y como vivir es tratar con el mundo, la justificación del vivir debe incluir la justificación del mundo en que se vive. (1965, p. 2)

Gasset (ob. cit.) buscó un punto medio entre la razón matemática y la razón pura. Para el autor, la primera no explica hechos vitales, son incapaces de explicar estos fenómenos y, la segunda, es decir la razón pura, defiende la vida por encima de la razón. Para Gasset la razón vital es, a la vez, razón histórica, y debe comprender la realidad en su devenir.

El mismo Descartes (1637) señala en el libro referido a su vida y obra, que el pensamiento racionalista tuvo obstáculos y opositores; estos se agruparon bajo la figura del pensamiento empírico, específicamente los británicos Locke y Humé representaron la oposición radical a la filosofía cartesiana, mantenían un rechazo radical a la existencia de ideas innatas, eran del pensamiento que la fuente y límite del conocimiento humano estaba representado por la información sensorial.

Bien señala Ruiz: Existe en Descartes ideas que encierran contradicción o refutación.

Hay en Descartes un dualismo no resuelto entre lo que lo aprendió de la ciencia contemporánea y el escolasticismo que le enseñaron en La Flèche. Esto le llevó a contradicciones, pero también le hizo más rico en ideas fructíferas de lo que hubiera podido haber sido un filósofo completamente lógico. (2003 p. 190)

Continúa Ruiz (2003) señalando que a pesar del valor que Descartes le otorgaba a las matemáticas, las consideraba como un método más que una ciencia. En efecto Descartes (1637) señalaba que el silogismo lógico no bastaba para producir la ciencia o para asegurar el razonamiento matemático, puesto que las formas del silogismo no servían para nada en cuanto a descubrir la verdad.

En sentido inverso al pensamiento de Descartes, el filósofo Hessen (1981) señala como una forma contraria al pensamiento racionalista a la corriente filosófica denominada el Empirismo: “sostiene que el conocimiento procede de la experiencia, del contacto directo con la realidad” (1981, p.11).

Según el mismo Hessen (1981) esta forma de pensar distinta al Racionalismo se desarrolla en la Edad Moderna con Locke y Humé, Condillac y John Stuart Mill, supone una pérdida de la confianza en la razón, sometiendo la misma a la percepción sensorial.

Es importante referir también al filósofo Aristóteles, defensor igualmente del Empirismo (384- 322 a.c.), el cual consideraba que la experiencia era la base del conocimiento verdadero y que la percepción estaba desechada como conocimiento engañoso.

Para Aristóteles existían tres tipos de conocimientos, el primero de ellos estaba representado por la experiencia, es decir cosas concretas, el segundo la ciencia, relacionado con el principio de las cosas y finalmente la inteligencia, representa aquellos conocimientos que no se obtienen de la experiencia.

Aristóteles era considerado dualista, pues tanto su ontología como epistemología, argumentaban que el conocimiento y la verdad obedecían tanto de la experiencia (*empirismo*) como de la razón (*racionalismo*), aunque no en el mismo grado. Para el filósofo la razón es un camino más firme que la experiencia para conseguir la verdad. Sostiene que el conocimiento empieza por los sentidos sin éstos, no se logra razonar intelectualmente, ya que la comprensión parece desprovista de ideas al nacer.

Ahora bien, el filósofo Foucault (1995) rompió la tradición modernista de la razón, simplemente no se interesó en esta. Para Foucault la razón no es un dato aislable e independiente de sí mismo; solo podía comprenderse en un contexto histórico, pues esta se presenta bajo el traje de discursos y estrategias que subsisten en diferentes estructuras sociales.

García (1995), acerca de Foucault señala que, el pensador construyó su pensamiento filosófico con una crítica de la razón. Según García, Foucault “utiliza la metáfora de la “puerta giratoria” para ilustrar el rango ambivalente que presenta todo uso de la razón; se trata a la vez de una necesidad imprescindible y de un peligro” (1995, p. 30).

Para Foucault el uso de la razón involucraba riesgos, pues casi nunca se llega a controlar los resultados de esa utilización. Y, según García, “hacer crítica a la razón no es apostar por el irracionalismo, consiste en especificar sus distintas formas, sus límites en cada caso, sus amenazas, sopesar que formas son más peligrosas que otras” (1995, p. 32)

De la revisión del texto de García (ob. cit.), se desprende que los valores de la razón varían según el campo de la experiencia en el que esta se emplea; y en este sentido, Foucault abordaba en forma religiosa la razón, y el problema histórico de esta. Foucault recupera con su obra el significado más importante que puede tener la filosofía, desprenderse de lo conocido para comenzar a pensar de nuevo.

A juicio de Valhondo (2003), acerca de la búsqueda de un nuevo juicio para indagar la verdad, mencionaba que al ser incapaz la escolástica de reconocer de un modo satisfactorio a los hechos fundamentales de la naturaleza, se hacía necesario buscar un nuevo criterio de verdad que sustituyera de esta manera el mando escolástico, es por esto que durante el siglo XVII, se discutió de dos modos de crear filosofía; de un lado conseguimos, la razón y el método cartesiano y del otro lado, la filosofía británica en la cual la raíz final de los contenidos de la razón estaba en la experiencia.

La falta o inexactitud de Descartes según Damasio (1997), después de una investigación de más de 20 años, estuvo referida a que el filósofo ligado al pensamiento filosófico del racionalismo, no pudo vislumbrar las manifestaciones objetivas de la razón en las interacciones sociales que se conoce como racionalidad.

Según Varas (2004) Damasio establece:

Una hipótesis que los clásicos del racionalismo no habrían podido vislumbrar y tal vez habrían rechazado: la razón y sus manifestaciones objetivas en la interacción social que reconocemos como racionalidad, no son disposiciones neutras, puras. No hay una razón como principio inmanente desde el cual se proyecta nuestra vida moral, cultural en sentido amplio. Somos racionales y en esa característica privilegiada están integrados afectos y sentimientos. (p. 60)

Pudiera especularse que un ataque al racionalismo hoy día es una tarea inoportuna y por qué no decirlo, hasta extemporánea. Sin embargo, las disertaciones de teorías emergentes o estudios en progreso parecen ratificar lo contrario. En este sentido, Varas señala:

El error de Descartes fue la pretendida asepsia de una razón pura, inmanente, principio y motor de nuestros determinantes existenciales. Cogito ergo sum, primero pienso y del pensar me viene el existir, afirma Descartes en la parte cuarta del Discurso del Método. Somos racionales y emocionales. Razones y sentimientos no pueden explicarse como

compartimentos separados de nuestro cuerpo. La razón posmoderna es un tramado que va más lejos que las relaciones neuronales: nuestro cuerpo siente, nuestra mente piensa, nuestras emociones odian, aman, sufren, etc. Todo ello sucede desde una corporalidad imposible de dividir o separar (2004, p. 61)

Para Varas (2004), la razón puede no ser tan pura como muchos sospechamos, sostiene que en la base o plataforma del pensamiento racional están de manera inseparable las emociones y los sentimientos. De allí expresa,

Hay que darle nuevos aires a la razón, caso contrario, pasará a ser una condición esclerotizada, petrificada. Si otros la forjaron de hierro, habrá que fundirla y reconstruirla no sólo pura, como aspiraba Kant, sino como la condición privilegiada que integra todos los posibles sonidos y colores; altos y bajos; una razón que haga de lo sagrado y profano mundos coexistentes. Entonces, la razón sensible tendrá que proyectarse en un mundo multicultural, complejo y abierto. Tal vez el equilibrio ecológico sea inseparable del equilibrio humano. (p. 65)

Finalmente, como corriente contraria al racionalismo cartesiano, se encuentra el racionalismo crítico, en el cual uno de los principales exponentes lo representó Karl Popper, el filósofo pensaba que una sola refutación era más importante para el avance del conocimiento que una multitud de aseveraciones. Para Popper se debían establecer las condiciones en las cuales una proposición verbalizada puede corresponder a un hecho o un conjunto de hechos.

Según Boudouin (1991), el núcleo del racionalismo crítico de Popper, se encontraba en la idea de un vínculo heredado y ético que permitía unir en forma perdurable la ciencia al liberalismo, colocando a la razón crítica como la base del conocimiento. Boudouin señaló que el filósofo siempre pensó que “la ciencia nace con los problemas y termina con los problemas. Popper recapacitó que la gestión científica se originaba en los problemas y no en los conceptos” (p. 32)

Popper pone en duda la conexión entre ideas y hechos. La ciencia es racional y, por tanto, nuestras creencias se someten a la crítica y pueden ser reemplazadas. El punto de partida de la reflexión filosófica de Popper radica en la importancia atribuida a las teorías científicas, así como la contrastación negativa con la experiencia, por el camino de la falsación.

En el pensamiento de Popper (1934), la razón científica funciona sobre la base de edificar métodos propios de conocimiento del mundo, a objeto de poder explicar los fenómenos con el fin conclusivo de dominar la naturaleza, lo que representaría en numerosos casos a transformarla; y la herramienta esencial para cumplir con esa labor son las teorías, es decir, para ese autor, los conocimientos están impregnados de teorías.

Ortiz (1997) citando a Popper, indica que el racionalismo crítico de Popper considera o reflexionaba la racionalidad, en un sentido amplio:

Como una actitud que procura resolver la mayor cantidad posible de problemas recurriendo a la razón, es decir, al La Constelación Racional 7 pensar claro y a la experiencia, más que a las emociones y pasiones... una actitud en la que predomina la disposición a escuchar los argumentos críticos y a aprender de la experiencia. (p. 392).

Para Popper la racionalidad no se puede demostrar a sí misma, pues ésta no puede ser omnicomprendiva. El conducirse racionalmente, requiere en última instancia de un acto de fe en la razón. Es decir, que quien adopta un enfoque racional también acoge, consciente o inconscientemente, una intención, o una creencia.

Popper (1934) propuso el criterio de falsabilidad, el cual consistía básicamente en refutar o considerar falsa una teoría. En este sentido una teoría sería científica si puede ser falsada por medio de la experiencia, nunca llegarían a ser verificables, desde el punto de vista empírico o positivo.

Popper propuso distinguir los aspectos sociológicos del problema (percepción), y las relaciones rigurosamente lógicas (enunciados), la solución no podía ser por la vía de la personalidad, es decir de las convicciones, las cuales determinan la dirección de la vida, sino que los enunciados se justificaban con otros enunciados, aquí estaría presente el valor de la verdad, mientras que cuando esos enunciados se acercaban a las experiencias la relación se oscurecía.

Para Popper (1934) los enunciados básicos se dividían en aquellos que eran falseadores de una teoría y los que no estaban en contradicción con la teoría, para Popper era importante definir el carácter empírico o la falsabilidad de una teoría, es decir, con el hecho de existir por lo menos un enunciado básico que la desmienta.

La probabilidad de un enunciado (o de un conjunto de enunciados), es siempre mayor cuando menos es lo que afirma el enunciado; es inversamente proporcional al contenido o al poder deductivo del enunciado y, por ende, a su poder explicativo. De acuerdo con esto, todo enunciado interesante y vigoroso debe tener una probabilidad baja; y viceversa: un enunciado con una probabilidad alta carecerá científicamente de interés porque es poco lo que afirma y no tiene ningún poder explicativo. (Popper, 1994, p. 87)

Al respecto, lo ideal es que las teorías puedan ser corroborables; Popper señala que los científicos no examinan teorías altamente posibles, sino explicaciones, es decir, improbables.

Señala Popper, que la base empírica del psicologismo se ha dado y fundamentado a través de la experiencia directa sensorial o de los sentidos (la experiencia perceptiva). Ello, otorgaría un conocimiento inmediato de los fenómenos que luego se justifica con un conocimiento mediato expresado a través del lenguaje.

Al contrario, existen objetos que son percibidos fuera de nosotros, como por ejemplo, vehículos, arbustos, ganado, los cuales son percibidos directamente por el contacto, gusto, el olor, vista o el oído, esto trae como resultado que un empirista examine la forma de conectar las ideas con los hechos percibidos por el hombre.

Popper pretende generar una teoría que sea lógicamente admitida y que no recurra al psicologismo, es decir, su criterio era que se podía refutar con la experiencia un sistema científico empírico.

Álvarez citando a Popper expone que:

Su principio se basa en la experiencia, pero funciona de manera inversa a como lo hace el principio de verificabilidad tradicional. En el mencionado principio lo que se trata es de encontrar los hechos, que corroboren la teoría; Popper señala que un método de trabajo como ese siempre se corre el riesgo de encontrar el caso que tiene la hipótesis, por lo que la forma de proceder debe ser inversa; es decir, no buscar los casos que la corroboren, sino los casos que demuestren que es falsa. Cada intento de contrastación no es para probar lo verdadero de la teoría sino su falsedad; la búsqueda no es por los cisnes blancos sino por el cisne negro que probará que el enunciado todos los cisnes son blancos es falso. (1999, p. 128)

De esta manera, para Popper era posible adquirir la verdad por medio de inferencias puramente deductivas, es decir, de enunciados singulares la falsedad de

enunciados universales. La teoría popperiana mantiene que solo basta que un caso sea falso para que la teoría científica sea falsa. En síntesis, la falsación trata de encontrar pruebas científicas el caso que refuta la verdad de la hipótesis científica que se quiere demostrar. Popper señala que las teorías no pueden ser verificadas empíricamente, solo admite un sistema entre los científicos si es susceptible de ser constatado por la experiencia.

Matriz 8

El racionalismo como corriente filosófica

Filósofo	Aportación
Descartes (1637)	La razón vendría a ser la capacidad de representar el orden que se observa. La hipótesis de ideas innatas es relevante en el pensamiento cartesiano La razón, es entonces, la única fuente de conocimiento verdadero
Maldonado (1993)	Usar la conciencia en el proceso de pensar, por lo cual pensar bien, implica de igual manera recorrer un camino normativo, una propedéutica
Moreno (1998)	Sostiene que nuestros conocimientos no proceden de los sentidos, sino de la razón
Molano (2006)	Alcanzar la verdad por medio de la razón

Fuente: elaboración propia con base en lo desarrollado por distintos filósofos que estudiaron la razón como concepto

A continuación, se muestra un resumen a través de una matriz de los filósofos que presentaron un pensamiento contrario al pensamiento racionalista.

Matriz 9

En el lado contrario al pensamiento racionalista

Filósofo	Aportación
Gasset (1960)	Señaló que para conocer la realidad había que apelarse a un nuevo tipo de razón. La razón vital.
Hessen (1970)	Sostiene que el conocimiento procede de la experiencia, del contacto directo con la realidad

Continuación Matriz 9

Filósofo	Aportación
Popper (1994)	Pone en duda la conexión entre ideas y hechos
Foucault (1995)	La razón no es un dato aislable e independiente de sí mismo. No se interesó por la razón.
Varas (2004)	La razón no es tan pura, sostiene que en la base del pensamiento racional están de manera inseparable las emociones y los sentimientos

Fuente: elaboración propia con base en lo desarrollado por distintos filósofos que estudiaron la razón como concepto.

www.bdigital.ula.ve

CAPÍTULO VI

EVOLUCIÓN HISTÓRICA DEL TÉRMINO “RAZONABILIDAD” PRESENTE EN LA NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD UNO

Es importante estudiar el desarrollo del término razonabilidad en el contexto de la NIC 1; para ello, se mostrará de manera retrospectiva el desarrollo que a través del tiempo el IASB anteriormente el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASC) ha llevado adelante para referirse a la razonabilidad que deben mostrar los estados financieros.

Se comenzará revisando el contexto de la NIC 1 del año 1975, la cual tenía por título Revelación de políticas contables, así como la NIC 5 Información a revelar en los estados financieros, aprobada en el año 1977, y la NIC 13 Presentación de activos y pasivos corrientes, aprobada originalmente en 1979 por el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASC)

Estas tres normas en conjunto guardaban en su contexto mucha relación, al punto tal que durante año el año 1994 fueron agrupadas en una sola norma como se mostrará más adelante.

El punto de partida para el desarrollo de la NIC 1 tendría como orientación fundamentar las bases para la presentación de estados financieros de propósito general, y de esta manera, asegurar la comparabilidad de los estados financieros de la entidad correspondientes a períodos anteriores y estaba referida a la revelación de las políticas de contabilidad; esta norma tuvo un primer borrador en marzo de 1974.

Es de esta manera que se publica la NIC 1 a partir de 1975 (revelación de políticas contables), la misma no hace referencia a la presentación razonable de la

información financiera, solo se encarga de contextualizar las políticas contables, así como los postulados contables fundamentales, a saber: Empresa en marcha, uniformidad y el devengo.

Esta norma establecía la obligación de que los estados financieros debían incluir una revelación clara y concisa de todas las políticas contables significativas que la entidad hubiese aplicado, además eran parte integrante de los estados financieros.

Básicamente señalaba que los estados financieros debían ser claros y comprensibles, y que el tratamiento equivocado o inapropiado de las partidas del balance general, del estado de resultados y de otros estados no se rectificaba por la revelación de las políticas contables aplicadas ni por las notas a los estados financieros o por el material explicativo de los mismos.

En cuanto a la NIC 5 Información a revelar en los estados financieros, en vigencia para el año 1977, no contenía referencia alguna a la característica relacionada con la presentación razonable. La norma se refería básicamente a la obligación de revelar toda información importante que fuera necesaria para hacer claros y comprensibles los estados financieros.

Además, contenía la obligación o necesidad de declarar el nombre de la empresa, el país donde había sido constituida, la fecha de los estados financieros, una descripción de la naturaleza de las actividades de la compañía, la forma legal de ésta y la moneda en la cual los estados financieros estaban expresados.

La NIC 13 Presentación de activos y pasivos corrientes, aprobadas originalmente en 1979, no hacía referencia al igual que las anteriores a la característica relativa a la presentación de estados financieros razonables. Esta norma tenía como objetivo la correcta clasificación de los activos corrientes y no corrientes para su presentación en los estados financieros.

Esta clasificación y por consiguiente identificación de activos y pasivos corrientes es considerada por la norma como información útil para ayudar a los usuarios de los estados financieros a estudiar la situación financiera de la empresa y definía al capital de trabajo como el exceso del activo corriente sobre el pasivo corriente.

Para el año 1994, fueron modificadas por el IASC la NIC 1, la NIC 5 y la NIC 13, todas relacionadas de una u otra manera con la presentación de estados financieros, pues como ya mencionó en su conjunto estas presentaban las bases para la revelación de políticas contables, información a revelar en los estados financieros y presentación de activos corrientes y pasivos corrientes, respectivamente.

La NIC 1, correspondiente a la versión de 1994 reemplaza en principio a la norma originalmente aprobada por el Consejo Directivo del IASC en el año 1975.

No se realizaron cambios de fondo sustanciales en el texto original aprobado, básicamente se llevaron cambios para algunos términos, y de esta manera armonizarlos con la práctica que en su momento llevaba a cabo el IASC.

En cuanto a la versión de año 1997, la NIC 1 incorpora el contenido de la NIC 5 y la NIC 13, las cuales fueron agrupadas y reordenadas en una sola norma, en esta versión se agregó por primera vez en un párrafo denominado “consideraciones generales” la mención obligatoria del cumplimiento en su totalidad del grupo completo de NIS’s, como requisito indispensable para que la entidad presentara información financiera razonable.

Los estados financieros según estas “consideraciones generales”, deben presentar fielmente la situación y desempeño financiero de la empresa, así como sus movimientos o flujos de efectivo. Para ello se hace necesario, la aplicación correcta en su totalidad de las NIC’s, en cuanto sean obviamente aplicables a una entidad, acompañada de información adicional o notas revelatorias cuando sea preciso, con la finalidad de generar en la totalidad de los casos estados financieros que proporcionen a los distintos usuarios de la información financiera una presentación razonable.

Se destaca la obligación establecida en el contexto de esta última versión, que establece el deber por parte de la entidad de mencionar en sus notas revelatorias, que se están utilizando los requisitos establecidos en el conjunto completo de normas de información financiera, que le sean aplicables a una determinada entidad que pretenda generar información financiera razonable.

En este punto la NIC 1 (1997) señala que en contextos en que la gerencia llegue a la conclusión de que el cumplimiento de un requisito exigido por una norma podría

engañar y, por ende, poner en peligro la razonabilidad de la información financiera, la misma deberá informar el impacto económico por haber dejado de cumplir con los requisitos de alguna de sus normas.

Es importante en este punto mencionar la transición que se produce a nivel del organismo, que hasta el momento preparaba el grupo de normas internacionales de contabilidad (IASB), el cual entra en un proceso de reestructuración, siendo el año 2001 cuando adopta nuevo nombre Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) y nuevos miembros.

En abril de 2001 el IASB adoptó la NIC 1, Presentación de estados financieros, la cual había sido inicialmente formulada por el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) en septiembre de 1997. Para diciembre del 2003 es emitida por el IASB una nueva versión de la NIC 1 como parte de su agenda inicial de proyectos técnicos. El objetivo de esta nueva versión fue añadir información en los estados financieros a partir de características comunes.

Además, la intención del IASB al estudiar la NIC 1 fue optimizar y reordenar las secciones de la NIC 1 para hacerlas más practicables al usuario.

En cuanto a presentación razonable en la NIC 1, versión 2007, se mantiene lo establecido en la versión del año 2003, solo que se relaciona la presentación razonable con la imagen fiel en la presentación de la información financiera.

La versión publicada para entrar en vigencia a partir de enero del año 2009 no realizó ningún cambio en relación a los requisitos que se necesitaban para que una entidad proporcionara información razonable.

Mantuvo como postura que cuando una entidad no satisfaga todos los requerimientos del conjunto de normas contables elaboradas por el IASB, no podrá señalar que sus estados financieros cumplen con estas, lo que traerá como consecuencia que los informes contables no proporcionan una presentación razonable.

En junio de 2011 el IASB modificó la NIC 1 básicamente para mejorar la forma de presentación de las partidas de otro resultado integral (ORI). Los requisitos referidos a la presentación razonable no sufren cambios que discutir.

La última enmienda realizada a la NIC 1 se realizó el pasado 18 de diciembre del 2014, esta modificación que entraría en vigencia a partir del primero de enero del año 2016, está enmarcada en el objetivo propuesto por el IASB de optimizar la presentación y revelación en los informes financieros; de esta manera el organismo regulador de estándares internacionales busca que se pueda emplear más el juicio profesional al hacer las revelaciones.

Consultando el primer portal en español de Normas Internacionales de Información Financiera NIIF – IFRS, se puede revisar una disposición referida a las notas revelatorias, la misma es alusiva al orden en las cuales se deben presentar; al respecto, señala que no siempre es necesario ordenar las notas como lo sugiere el párrafo 114 de la NIC 1, es decir, iniciar con las revelaciones referidas a las políticas contables, pues estas podrán incluirse junto a las revelaciones de los componentes de los rubros.

Matriz 10

Evolución histórica del término “razonabilidad” presente en la NIC 1

Norma internacional de contabilidad título y año	Razonabilidad
<p>Revelación de Políticas Contables, NIC 1 (1975), NIC 5 “Información a revelar en los estados financieros”, aprobada en el año (1977) y la NIC 13 “Presentación de Activos y Pasivos Corrientes”, aprobada originalmente en (1979)</p> <p>Fueron modificadas por el IASC la NIC 1, la NIC 5 y la NIC 13, todas relacionadas de una u otra manera con la presentación de estados financieros (Año 1994)</p>	<p>Estas tres normas en conjunto guardaban en su contexto mucha relación, al punto tal que durante año el año 1994 fueron agrupadas en una sola norma.</p> <p>No hace referencia a la presentación razonable de la información financiera</p> <p>No se realizaron cambios de fondos sustanciales en el texto original aprobado, básicamente se llevaron cambios para algunos términos, y de esta manera armonizarlos con la práctica que en su momento llevaba a cabo el IASC</p>

Continuación Matriz 10

Norma internacional de contabilidad título y año	Razonabilidad
<p>En abril de 2001 el IASB adoptó la NIC 1, Presentación de Estados Financieros, la cual había sido inicialmente formulada por el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASC) en septiembre de 1997.</p>	<p>La entidad debe generar información financiera razonable.</p>
<p>NIC 1 Versión 2003</p>	<p>El objetivo de esta nueva versión fue añadir información en los estados financieros a partir de características comunes.</p>
<p>NIC 1 Versión 2009</p>	<p>No realizó ningún cambio en relación a los requisitos que se necesitaban para que una entidad proporcionara información razonable.</p>
<p>NIC 1 Versión 2016</p>	<p>El objetivo propuesto por el IASB fue optimizar la presentación y revelación en los informes financieros, de esta manera el organismo regulador de estándares internacionales busca que se pueda emplear más el juicio profesional al hacer las revelaciones</p>

Fuente: elaboración propia sobre la base de la evolución histórica del término “razonabilidad”

Fundamentación de la presentación razonable

Una entidad debe asegurarse, que su información financiera o conjunto de estados financieros sean presentados razonablemente; esto se consigue empleando las NIIF’s en su conjunto o totalidad; por lo que es necesario que una entidad realice en sus notas revelatorias, como fue mencionado anteriormente, una declaración explícita y sin reservas, de dicho cumplimiento; es importante resaltar que las notas a los estados financieros, según el organismo emisor de las NIIF’s, le dan razonabilidad a los estados financieros.

En el caso de Venezuela, esta declaración explícita y sin reservas del cumplimiento de las normas internacionales de información financiera podría ser redactada en una nota revelatorias aplicable a pequeñas y medianas entidades, de la siguiente:

Los estados financieros de (Nombre de la entidad), han sido preparados de acuerdo con los Principios de Contabilidad de Aceptación General en Venezuela (VEN NIF), los cuales incorporan la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES) emitida por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) y adoptada por la Federación de Colegios de Contadores Públicos de la República Bolivariana de Venezuela, así como los Boletines de Aplicación (BA VEN NIF) emitidos y aprobados por la misma Federación.

Una presentación razonable requiere que una entidad, presente información de forma relevante, fiable, comparable y comprensible. Además, debe seleccionar y aplicar políticas contables de acuerdo con la Norma Internacional de Contabilidad número 8 (NIC 8) que tiene por título: Políticas, estimaciones y errores contables.

Esta cualidad, es decir la presentación razonable, se sustenta en la aplicación de las bases teóricas o entramado teórico de cada una de las normas internacionales de información financiera, destacando el hecho que, existiendo la obligación profesional de emplearlas, la dirección de la empresa o gerencia decide continuar con el procedimiento regional o normas nacionales aplicables en ese país, los estados financieros no se pueden certificar que fueron realizados con base en las NIIF.

La aplicación de la razonabilidad permite la seguridad en la información financiera o económica de propósito general, para que un vasto grupo de usuarios, satisfagan las necesidades conducentes a la toma decisiones financieras.

Antes de abordar ejemplos de presentación razonable, se hace necesario resaltar la obligación por parte de la entidad y específicamente de la gerencia de revelar a los usuarios de los estados financieros (proveedores, clientes, inversores entre otros), más información de la solicitada o requerida por estos, con la finalidad de lograr una

presentación razonable de la situación financiera, del rendimiento financiero y de los flujos de efectivo.

El primer ejemplo estaría referido a una entidad que realiza la mayor parte de sus compras de materia prima a un único proveedor, en este caso es necesario revelar estas concentraciones de compras para lograr una presentación razonable. Igual situación debería revelarse en caso de concentrar en un solo cliente las operaciones de ventas o servicios suministrados por la entidad, es decir, que cuando una entidad realiza la mayor parte de sus ventas a un único cliente, es necesario revelar estas concentraciones de venta para lograr una presentación razonable.

En este mismo sentido, si la mayor parte de las ventas realizadas por una entidad son llevadas a cabo a un solo cliente, se hace necesaria esta revelación más aún si son realizadas a crédito y al cierre del ejercicio económico existen saldos pendientes por cobrar, en este ejemplo se hace necesario destacar la importancia de la nota revelatoria, pues cualquier situación de insolvencia financiera del cliente a quien se le realiza la venta generaría un contexto también de inestabilidad económica a la entidad.

El segundo ejemplo se orienta al rubro de propiedad planta y equipo al momento de su medición posterior o valor a ser presentado en el estado de situación financiera. En este caso, para cumplir con una presentación razonable, los estados financieros deben informar si la base de valoración de la propiedad planta y equipo, fue el costo histórico o el valor razonable.

Igualmente debería informar la pérdida por deterioro de valor que pudo haber tenido un grupo de activos de la misma naturaleza, así como su vida útil y método seleccionado para la cuantificación de la depreciación de los distintos grupos de bienes con los cuales cuente la entidad.

El tercer ejemplo estaría referido a una posible contingencia tributaria, en este caso cuando una entidad mantiene con la administración tributaria algún tipo de recurso o expediente (jerárquico o contencioso tributario) debe informar de esta situación a través de las notas a los estados financieros, los cuales darán la característica de razonabilidad a la información financiera presentadas en el juego completo de estados financieros.

En este ejemplo podría incluirse el detalle de los posibles impuestos diferidos tanto activos como pasivos que se generarían en la entidad por aquellas partidas impositivas o deducibles a ser compensadas en los siguientes ejercicios económicos.

Estas notas representan uno de los requerimientos exigidos por la NIC 1(2016), para presentar información financiera razonable, es decir, que las notas revelatorias representarían la exposición de las políticas contables aplicables a la entidad, esto permitirá a los usuarios de la información financiera conocer el impacto de las distintas transacciones financieras llevadas a cabo por el ente.

Todos los requisitos establecidos por el IASB referidos a las políticas contables se encuentran plasmados en la Norma Internacional 8 en la que se define a las políticas contables en su párrafo 5 como: “los principios, bases, acuerdos reglas y procedimientos específicos adoptados por la entidad en la elaboración y presentación de sus estados financieros.”(2005, p.2)

De la definición se desprende que las políticas contables señalan el camino a seguir al momento de reconocer y valorar las transacciones llevadas a cabo por una entidad, lo que permitiría cumplir con uno de los objetivos que debe tener la información financiera, que no es otro que la comparabilidad, no solo en lo que respecta a la misma entidad, sino con otros entes o empresas de naturaleza semejante.

Al respecto el párrafo 8 de la NIC 8, señala que la aplicación del juego completo que componen las normas internacionales de información financiera dará lugar a la presentación de estados financieros relevantes y fiables, generando en consecuencia razonabilidad en la información financiera presentada.

En las NIIF's, se establecen políticas contables sobre las que el IASB ha llegado a la conclusión de que dan lugar a estados financieros que contienen información relevante y fiable, por lo que al ser aplicadas sobre todas las transacciones, eventos y condiciones generaran estados financieros razonables.

Estas políticas según la NIC 8, no necesitan ser aplicadas cuando el efecto de su utilización no sea significativo o relevante. Sin embargo, no es apropiado desistir de aplicar las NIIF, o dejar de corregir errores, apoyándose en que el resultado no es significativo, y de esta manera alcanzar una presentación particular de la posición

financiera, rendimiento financiero o flujos de efectivo de la entidad no acorde con los objetivos planteados por los organismos reguladores de estándares de información financiera, caso específico, el IASB.

Del estudio de la NIC 8, se desprenden un conjunto de atributos que deben reunir las políticas contables, desarrolladas por la gerencia para registrar algunas transacciones mercantiles sobre las cuales las normas internacionales de información financiera, no tengan ningún pronunciamiento, estos son los siguientes: Relevancia, fiabilidad, neutralidad, prudencia, completos en todos sus extremos significativos.

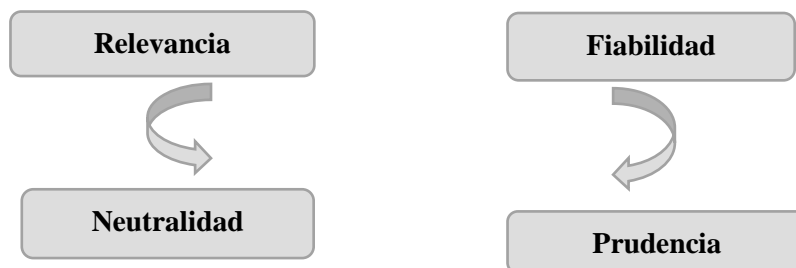


Figura 7. Atributos de las políticas contables. Elaboración propia

Señala la NIC 8, que la gerencia tendrá la alternativa en caso de no existir una política contable definida para una transacción en particular, de considerar los pronunciamientos más nuevos de otras instituciones emisoras de normas de contabilidad, que utilicen un *Marco Conceptual* equivalente al formular normas contables, así como las experiencias similares en los diferentes sectores donde se desenvuelve la empresa, en la medida que no entren en conflicto con los principios establecidos por el IASB.

Es importante destacar que en concordancia con lo establecido en la NIC 8, se deben aplicar las mismas políticas contables dentro de cada ejercicio económico, así como de un año otro, excepto cuando por mandato de alguna otra norma se debe cambiar la política contable o porque la gerencia lo considere necesario no aplicarla y en consecuencia sustituirla con la finalidad de mostrar información relevante.

En caso de producirse el mencionado cambio en una política contable, la entidad debe cumplir con lo establecido en la NIC 8 referido a la aplicación retroactiva del cambio que está utilizando, es decir, la reelaboración de todos los estados financieros, tantos años hacia atrás como sea practicable, de manera que los estados financieros muestren el efecto como si la nueva política contable se hubiese estado aplicando siempre.

Un ejemplo estaría referido a las entidades que deciden utilizar el modelo del valor razonable o valor de mercado al momento de medir sus activos no corrientes, pues la gerencia considera que este modelo suministrara información más relevante dentro del contexto económico en el cual se desenvuelve.

En este caso, la entidad podría estar midiendo su propiedad planta y equipo, tanto al inicio de la operación como al momento de presentar sus estados financieros por el modelo del costo histórico. Sin embargo, con el tiempo puede decidir cambiar su política contable (Costo histórico) y adoptar el modelo del valor razonable, porque la gerencia consideraría que la medición a un valor razonable o de mercado proporcionara información más relevante.

Este cambio en la política contable adoptado por la entidad, sería aceptable si cumple con los atributos de relevancia, fiabilidad, neutralidad y prudencia, lo que llevaría a que los estados financieros proporcionen información que ayude a los distintos usuarios a tomar decisiones y a generar razonabilidad.

El ejemplo anterior, llevaría igualmente a la entidad a la obligación de aplicar el cambio retroactivamente, con la finalidad de presentar información comparativa en cada período anterior hasta que sea posible hacerlo, es decir, hasta aquel período que sea practicable, con la finalidad de mostrar los estados financieros como si el cambio de política se hubiese aplicado siempre.

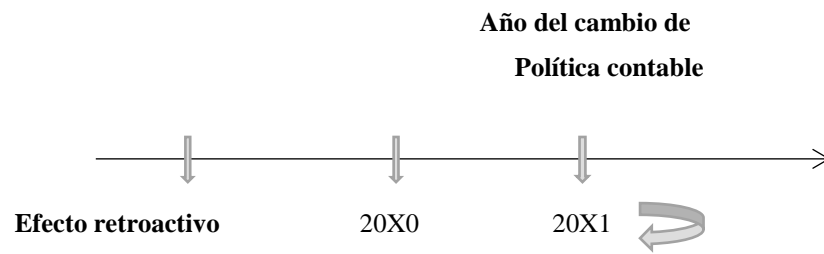


Figura 8. Efecto retroactivo. Elaboración propia

Sin embargo, señala la NIC 8 que cuando sea impracticable para la entidad emplear una nueva política contable en forma retroactiva, debido a la imposibilidad de poder determinar las consecuencia de la aplicación de la política contable para años anteriores, la entidad de acuerdo con lo señalado en el párrafo 25 de la NIC 8, deberá aplicar la nueva política de manera prospectiva, es decir, desde el momento del cambio de la política en adelante o desde el inicio del periodo más antiguo que sea practicable.

El efecto contable del cambio de política será la elaboración nuevamente de los estados financieros de años anteriores, sin que esto implique realizar asientos contables en esos años, pues los libros en teoría se encuentran cerrados para esos períodos. No obstante, el efecto acumulado de dicho cambio debe registrarse (asiento contable) en el período en que se lleve adelante la aplicación de la nueva política contable.

Finalmente, toda entidad que quiera mostrar razonabilidad en su información financiera, está en la obligación de señalar las políticas contables utilizadas para preparar y presentar los estados financieros. Éstas, deben ser aplicadas de manera uniforme de un ejercicio económico a otro, a menos que dicho cambio repercuta en una variación significativa en la naturaleza de las operaciones de la entidad.

La entidad debe revelar las políticas contables más importantes utilizadas (según su naturaleza), cuando prepara y presenta sus estados financieros vinculadas con los distintos rubros financieros y no financieros, aplicados durante el ejercicio económico y los cuales se deben mantener en sintonía con empleados en pasados períodos contables. Así mismo, debe informar que ha observado el cumplimiento de las normas internacionales de información financiera al momento de reconocer, medir y revelar las transacciones financieras llevadas a cabo durante el ejercicio económico de la entidad.

En aquellos casos excepcionales en los que la aplicación de una política contable, a una transacción mercantil o hecho contable, sea incongruente con la imagen fiel y la confiabilidad que deben mostrar la información financiera y en consecuencia la razonabilidad de esta, se considerará inadecuada su aplicación, por lo que esta situación debe ser mencionada en las notas revelatorias que acompañan a los estados financieros, manifestando su influencia sobre la situación financiera, los resultados de la empresa y su patrimonio.

Será entonces, la aplicación correcta de las políticas contables de aceptación general emitidas por los organismos reguladores de normas contables o las desarrolladas por la entidad, siguiendo los requisitos de relevancia, prudencia, fiabilidad y neutralidad, las que determinarán la razonabilidad de la información financiera y económica de la entidad y que permitirán tomar la decisión más acertada en beneficio de los diferentes usuarios de la información en un momento dado.

En resumen, la aplicación del concepto de razonabilidad en la información contable, presume la seguridad que la información financiera o económica de propósito general, satisface las necesidades requeridas por un grupo de usuarios para la toma de decisiones económicas.

Para analizar la aplicabilidad del concepto de razonabilidad, la entidad debe revelar las políticas contables más significativas, atendiendo los atributos ya mencionados (donde destaca de manera muy especial el de importancia relativa), utilizadas cuando se preparan y presentan sus estados financieros, vinculadas con los distintos rubros patrimoniales. Es importante que a la hora de observar la aplicación de la característica de la razonabilidad financiera, se informe que se han verificado el cumplimiento de las normas internacionales de información financiera al momento de reconocer, medir y revelar las transacciones financieras llevadas a cabo durante el ejercicio económico de la entidad.

Se debe recordar que al momento de hablar de presentación financiera razonable, la norma internacional 1, se refiere a la presentación fidedigna de los efectos de las transacciones y hechos contables, es decir, se supone que la entidad cumplió los

criterios de reconocimientos de activos, pasivos, ingresos y gastos establecidos en el Marco Conceptual para la información financiera.

Igualmente, se destaca que al momento de que una entidad presente el conjunto completo de estados financieros, las notas revelatorias representan un elemento primordial para cumplir con la característica general que deben tener los estados financieros, es decir, la presentación razonable de la información financiera.

Estas notas revelatorias, proporcionan descripciones narrativas, como ya fue señalado de todas las partidas que componen los estados financieros y que incluyen las explicaciones de las bases o principios contables seleccionadas por la gerencia de la entidad al momento de presentar la situación patrimonial.

Es significativo, cuando una entidad no aplique una exigencia o norma establecida en una NIIF, señalar que ha cumplido con las NIIF, que realmente son aplicables a la entidad, excepto en un caso particular o específico, con la finalidad de obtener presentación razonable en los estados financieros.

Finalmente, toda entidad está en la obligación de mencionar las políticas contables utilizadas al momento de preparar y presentar los estados financieros, estas deben ser aplicadas de manera uniforme o similar de un ejercicio económico a otro, a menos que dicho cambio repercuta de una variación significativa en la naturaleza de las operaciones de la entidad.

CAPÍTULO VII

LA CONTROVERSIA DE LA PRESENTACIÓN RAZONABLE DESDE LA PERSPECTIVA DEL IASB

Una vez revisada la corriente filosófica (racionalismo) que sustentó la investigación se procedió a estudiar la razonabilidad que debe estar presente en la información financiera. Para ello, el punto de partida lo constituye la definición del mismo, que desde el punto de vista del organismo regulador de las Normas Internacionales de Información Financiera, es decir el *IASB*, está presente en la norma.

La razonabilidad, se consigue según lo establecido en la NIC 1 (2016) emitida por el IASB, a través de la aplicación correcta y completa de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).

A respecto, la NIC 1 señala que:

Los estados financieros deben presentar fielmente la situación y desempeño financieros de la empresa, así como sus flujos de efectivo. La aplicación correcta de las Normas Internacionales de Contabilidad, acompañada de informaciones adicionales cuando sea preciso, dará lugar, en la práctica totalidad de los casos, a estados financieros que proporcionen esa presentación razonable. (IASB, 2016, párrafo 10)

La aplicación del conjunto completo de NIIF debe permitir al usuario de la información financiera medir el impacto de las operaciones mercantiles realizadas por la entidad, además señala la norma la necesidad de presentar a través de notas revelatorias las políticas contables aplicadas para cada componente de los estados financieros y, de esta manera, aportar información financiera razonable.

El concepto de presentación razonable se ubica en la NIC 1 (2016) específicamente, en el grupo de párrafos referidos a las características generales de la información financiera, la cual es la que produce la contabilidad y se presenta en los estados financieros. La presentación razonable, según la NIC 1, se conseguirá “en la

práctica totalidad de los casos, se consigue la presentación razonable mediante el cumplimiento, en todos sus extremos significativos, de las Normas Internacionales de Contabilidad que sean aplicables” (IASB, 2016, párrafo 15).

Del citado párrafo y del estudio de la sección número tres de las NIIF para las PYMES (2015), se deduce que la presentación razonable por parte de una entidad requiere que se dé cumplimiento a un grupo de requisitos indispensables para dar cuenta de esta característica general y, generar estados financieros razonables; estos requerimientos o exigencias serían las siguientes:

- a) En primer lugar, proporcionar información adicional anexa a los estados financieros, si el aplicar las NIIF para grandes empresas o NIIF para las PYMES resulta ser exigua o insignificante, para permitir a los usuarios percibir el impacto de determinadas transacciones y hechos contables.
- b) En segundo lugar, seleccionar las políticas contables de acuerdo con requerimientos establecidos en la NIC 8 (2016) referida a las políticas contables, estimaciones y errores; esta norma prescribe los criterios para seleccionar y modificar las políticas contables, así como la información a revelar por parte de la entidad.
- c) En tercer lugar, presentar información de forma relevante, fiable, comparable y comprensible. La relevancia está estrechamente vinculada con la importancia relativa, es decir, un hecho económico o transacción mercantil será relevante o tendrá importancia relativa, si por sí misma puede hacer cambiar de opinión a una persona reflexiva que necesita de la misma para tomar decisiones.

En cuanto a la fiabilidad, la información presentada en los estados financieros debe ser precisa y fiel. La comparabilidad está referida a la obligación que la información financiera esta presentada mediante la aplicación de los mismos principios y normas de cuantificación de manera que cuando se produzca la comparación de los estados financieros de la entidad, sea posible conocer su evolución en el tiempo y, mediante la comparación con estados financieros de otras entidades económicas, estar al tanto su contexto relativo.

En forma complementaria, la declaración explícita y sin reservas de que los estados financieros fueron preparados con las NIIF para grandes empresas o NIIF para las PYMES. Por ejemplo, una nota revelatoria referida a la declaración de que los informes fueron preparados según NIIF podría ser la siguiente: Los estados financieros de Entidad la internacional S.A., han sido preparados de acuerdo con la NIIF para las PYMES emitida por el IASB.

Matriz 11

Presentación razonable desde la perspectiva del IASB

Presentación razonable	Requisitos
Proporcionar información adicional Seleccionar las políticas contables	Se obtiene a través notas revelatorias Deben seleccionarse de acuerdo con requerimientos de la Norma Internacional de Contabilidad diez (10) o Sección ocho (8) de las NIIF para las Pymes referida ambas a las Políticas Contables, Estimaciones y Errores
Presentar información de forma relevante, fiable, comparable y comprensible	Exigencia que la información presentada en los estados financieros debe ser precisa y fiel
La declaración explícita y sin reservas de que los estados financieros fueron preparados con las NIIF o NIIF para las PYMES	Debe señalarse que los estados financieros de la Entidad, han sido preparados de acuerdo con las Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES) emitida por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB).

Fuente: Elaboración propia sobre la base de la perspectiva del IASB

En cuanto a las políticas contables como requisito para presentar información financiera razonable, es importante definir en primer lugar, lo que se concibe por políticas contables; al respecto, se entenderán como las bases o normas adoptadas por una organización a través de sus manuales contables para la preparación y presentación de su información financiera.

En las Normas Internacionales de Información Financiera se establecen políticas contables sobre las que el *International Accounting Standards Board (IASB)*, ha llegado a la conclusión de que dan lugar a estados financieros que contienen

información confiable, por lo que al ser aplicadas sobre todas las transacciones, eventos y condiciones generaran estados financieros razonables.

Estas políticas, según la NIC 8, no necesitan ser aplicadas cuando el efecto de su utilización no sea significativo o relevante. Sin embargo, no es apropiado desistir de aplicar las NIIF, o dejar de corregir errores, apoyándose en que el resultado no es significativo, y de esta manera alcanzar una presentación particular de la posición financiera, rendimiento financiero o flujos de efectivo de la entidad, no acorde con los objetivos planteados por los organismos reguladores de estándares de información financiera, caso específico, el IASB.

Toda entidad, si quiere mostrar razonabilidad en su información financiera, está en la obligación de señalar las políticas contables utilizadas para preparar y presentar los estados financieros; éstas, deben ser aplicadas de manera uniforme de un ejercicio económico a otro, a menos que dicho cambio repercuta de una variación significativa en la naturaleza de las operaciones de la entidad.

La entidad debe revelar las políticas contables más importantes utilizadas cuando prepara y presenta sus estados financieros, vinculadas con los distintos rubros financieros y económicos. Así mismo, debe informar que ha observado el cumplimiento de las NIIF al momento de reconocer, medir y revelar las transacciones financieras llevadas a cabo durante el ejercicio económico de la entidad.

En aquellos casos excepcionales en los que la aplicación de una política contable, a una transacción mercantil o hecho contable, sea incongruente con la imagen fiel y la confiabilidad que deben mostrar la información financiera y en consecuencia la razonabilidad de esta, se considerará inadecuada su aplicación; esta situación debe ser mencionada en las notas a los estados financieros, manifestando su influencia sobre la situación financiera, los resultados de la empresa y su patrimonio.

Será entonces, la aplicación correcta de las políticas contables de general aceptación, emitidas por los organismos reguladores de normas contables o las desarrolladas por la entidad, siguiendo los requisitos de relevancia, prudencia, fiabilidad y neutralidad, las que determinarán la razonabilidad de la información

financiera y económica de la entidad y que permitirán tomar las decisiones más acertadas en beneficio de los propietarios, proveedores y clientes en un momento dado.

Es indudable que la implementación de las NIIF, ha impactado en las áreas de investigación contable de las universidades públicas y privadas del país, así como en la revisión de los planes de estudio, vinculados a la carrera del contador público, y el adiestramiento del profesional para ajustar su ejercicio profesional; sin embargo, también es cierto que, debe estudiarse con profundidad la intencionalidad que organismos como el IASB han tenido a lo largo del tiempo con la implantación de las normas, así como cuáles son las consecuencias en el ejercicio profesional del tránsito de la razón a la razonabilidad en la información financiera, en la perspectiva del órgano emisor de estos estándares internacionales.

www.bdigital.ula.ve

CAPÍTULO VIII

LA IMPRONTA DE LAS IDEAS DE RENÉ DESCARTES A LA CONTABILIDAD

En el marco del principio de matematización desarrollado por Descartes en el año 1637, el filósofo ordenaba según un método cuatro reglas que buscaban llevar o conducir bien la razón. La primera de ellas tenía que ver con la evidencia; al respecto, García (2010), en traducción realizada a la obra “El Discurso del método” señalaba como primer precepto de la obra de Descartes:

No recibir como verdadero lo que con toda evidencia no reconociese como tal, evitando cuidadosamente la precipitación y los prejuicios, y no aceptando como cierto sino lo presente a mi espíritu de manera tan clara y distinta que acerca de su certeza no pudiera haber la menor duda. (1637, p.31)

Al estudiar las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), se observan las cuatro reglas cartesianas. En este sentido y siguiendo su línea de pensamiento, las NIIF y por ende, la contabilidad se sustenta en evidencias, al respecto todos los registros que conforman el sistema información contable, se componen de los métodos, que permiten procesar transacciones y hechos contables que sean perfectamente objetivas, verificables y que permitan comunicar las transacciones de la entidad.

Por ejemplo, al estudiar la NIC 37 (2016), la misma establece que se deben tener todas las evidencias posibles a la hora de registrar un pasivo contingente, o al momento de registrar un activo intangible.

En el caso de un activo intangible, las NIIF establecen que no es esencial la tangibilidad como evidencia para ser registrado, así como por ejemplo, las patentes o

los derechos de autor; sin embargo, tienen el carácter de activos si se espera que produzcan beneficios económicos futuros para la entidad y son, además, controlados por ésta.

En el caso de una plusvalía, la cual para ser registrada y presentada en los informes financieros, debe acompañarse de la evidencia, que constituye el desembolso que la entidad haya realizado por tal plusvalía. Este ejemplo representa un modelo en el cual convive la posición de “razón” o verdad con la de razonabilidad (aceptación).

En contabilidad al momento de realizar un registro contable, la evidencia debe ser suficiente, además de confiable y suficiente; la misma debe expresar la autenticidad de la operación mercantil llevada adelante por la entidad, para que de esta forma, los estados financieros reflejen las cifras de manera objetiva.

Las evidencias serán más confiables cuando se basen en hechos más que en criterios o juicios, así mismo, deben ser suficientes y cumplir con las características de: Relevancia, autenticidad, verificabilidad y neutralidad.

Otro ejemplo de la relación entre el pensamiento de René Descartes y las NIIF, se consigue al estudiar la NIC 39 (2016), específicamente en el párrafo 58, establece que “una entidad evaluará al final de cada periodo sobre el que se informa si existe evidencia objetiva de que un activo financiero o un grupo de ellos medidos al costo amortizado esté deteriorado”.

Señala la NIC 39, que al cierre del ejercicio económico en caso de existir evidencia objetiva de que se ha incurrido en una pérdida por deterioro del valor en activos financieros medidos al costo amortizado, se debe registrar ésta; la misma resulta de la diferencia entre el importe en libros del activo y el valor presente de los flujos de efectivo futuros estimados. Lo expresado por la norma lleva a una entidad al cierre de su ejercicio económico a registrar o reconocer la pérdida en el resultado del periodo.

En resumen, con la primera regla de Descartes (1637), presente en su obra “El Discurso del método” y que está referida a la evidencia, no puede la contabilidad admitir como cierta una transacción o hecho contable si no existe suficientes evidencias, evitando las precipitaciones o dudas que puedan surgir en el ejercicio profesional.

La segunda regla de la obra de Descartes (1637) hace referencia al análisis, en este sentido, el propósito en contabilidad de analizar, está referido al examen de los comprobantes que soportan las distintas transacciones que se generan alrededor de la entidad, y busca determinar que el registro de las mismas estén debidamente ubicadas en cuentas contables y, que los montos o cifras registradas guarden relación con valores razonables.

El análisis en el caso de la contabilidad implica examinar funciones muy numerosas que, van desde los registros de entradas de dinero relacionados con los ingresos, hasta las salidas relacionadas con los gastos operativos. Otros análisis incluyen la preparación de estados financieros, conciliaciones bancarias, deterioro de las cuentas por cobrar, entre otras.

Un ejemplo de este segundo precepto de Descartes (1637), referido a la necesidad de llevar adelante el análisis, se podría presentar al momento de soportar una transacción de ventas, la cual genera la necesidad de analizar en todas sus partes la transacción o fenómeno y determinar si la misma origina la posibilidad que se produzca un pasivo contingente; esta afirmación sería correcta en caso que la entidad otorgue una garantía por el producto vendido o servicio prestado, es decir, una garantía post-venta o servicio.

Este ejemplo permite observar que en una transacción de venta, se tendría que llevar a cabo no solo el registro del ingreso, sino además el asiento contable al cierre del ejercicio económico del pasivo contingente, por el posible gasto que se presentaría en un futuro a la entidad la venta realizada, sin dejar a un lado el requisito exigido en el Marco Conceptual de las NIIF (2016), de que el pasivo contingente pueda medirse con fiabilidad.

Lo anteriormente planteado lleva al profesional de la contaduría, a examinar los distintos comprobantes que soportan las transacciones y condiciones llevadas a cabo por la entidad, pues un cliente determinado podría hacer uso de la garantía otorgada al producto adquirido en caso de presentar alguna falla en su funcionamiento.

La tercera regla de la obra de Descartes (1637) señala que debe llevarse ordenadamente los pensamientos, empezando por los objetos o cosas más simples y

fáciles de conocer y que de esta manera, se hallarán las verdades complejas por deducción a partir de las simples.

El método deductivo de Descartes consiste de pasar de lo general a lo particular; Descartes utilizaba la deducción y las matemáticas. Como un punto referencial, Gómez señala al respecto que:

En el método deductivo, se suele decir que se pasa de lo general a lo particular, de forma que partiendo de unos enunciados de carácter universal y utilizando instrumentos científicos, se infieren enunciados particulares, pudiendo ser axiomático-deductivo, cuando las premisas de partida están constituidas por axiomas, es decir, proposiciones no demostrables, o hipotéticos-deductivo, si las premisas de partida son hipótesis contrastables. (2004, p.18)

En resumen, el método deductivo es aquél en que se parte de los datos generales, es decir hechos, los cuales son admitidos como legítimos, para deducir por medio del razonamiento lógico, varios supuestos. En otras palabras, que el método parte de verdades anticipadamente constituidas como principios generales, para posteriormente destinarlas a casos individuales.

Un ejemplo del método deductivo se consigue al momento de estudiar los conceptos de los elementos que integran los estados financieros de una entidad, estos serían: Activos, pasivos, patrimonio, ingresos y egresos.

En el caso específico de los activos estos son definidos en el Marco Conceptual de las Normas Internacionales de Información Financiera (2016), como un recurso económico presente controlado por la entidad como resultado de sucesos pasados, que tienen el potencial de producir beneficios económicos.

Aplicando el método deductivo de Descartes (1637), las maquinarias o mobiliarios de los cuales dispone una entidad, solo si estos cumplen con la definición de activos y los criterios de reconocimiento establecidos en el Marco Conceptual de las NIIF (definición y criterios de reconocimiento), deberán ser registrados y presentados en los estados financieros como activos o bienes de la entidad.

Otro ejemplo, del método deductivo presente en las NIIF se puede extraer de la definición de pasivos establecido en el Marco Conceptual de las mismas, el cual define

el pasivo como “una obligación presente de la entidad, surgida a raíz de sucesos pasados, al vencimiento de la cual, y para cancelarla, la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan beneficios económicos”.

En este caso, aplicando el método deductivo de Descartes, las obligaciones que se generan en la entidad producto de sus operaciones normales o como lo señala el párrafo 4.15 del Marco Conceptual de las Normas Internacionales para la Información Financiera (2016), “por las costumbres y por el deseo de mantener buenas relaciones comerciales”, deben ser registradas como pasivos, siempre y cuando cumplan con los requisitos de reconocimiento y medición.

Continuando con los pasivos, el Marco Conceptual establece que, cuando una entidad decide, como política, atender a la corrección de fallos en sus bienes vendidos durante el período de garantía, los importes que se espere desembolsar respecto a los bienes ya vendidos son también pasivos para la entidad. Por lo cual atendiendo al método deductivo, se debe registrar como pasivos las provisiones que estime efectuará para atender los defectos de los productos vendidos.

El método deductivo aplicado en una rama de la contaduría como lo sería la auditoría reside en emanar aspectos particulares de los generales, por ejemplo leyes, normas, entre otras. Para ello, se necesitan objetivos generales del examen que se pretende efectuar, procedimientos para llevar adelante el trabajo, aplicación de normas de carácter general a contextos específicos y, finalmente, la declaración de las normas generales aceptadas.

En resumen, el método deductivo aplicado en la contabilidad y, por ende, en la información financiera, se observa en las Normas Internacionales de Información Financiera, elaboradas por el *International Accounting Standards Boards (IASB)*, en español, Comité de Normas Internacionales de Contabilidad, como fue ya mencionado las mismas representan, estándares técnicos contables de aceptación general.

Es importante en este punto resaltar que las mismas, han sido adoptadas oficialmente por la Unión Europea como sus normas contables y establecen entre otros aspectos, los requerimientos para la presentación de la información financiera.

Finalmente, la última regla de la obra de René Descartes (1637) está referida a la comprobación, la cual establece el requerimiento de recuentos completos y revisiones generales, que permiten demostrar si lo descubierto por la razón ha sido encontrado de acuerdo a las tres reglas anteriores, es decir, realizar enumeraciones completas que den seguridad de no haber ocurrido ninguna omisión.

En el caso de la contabilidad, la última regla señalada por Descartes, se puede relacionar con un balance de comprobación (aunque este no es definido en las NIIF), el cual como instrumento financiero se utiliza para representar la lista del total de los débitos y de los créditos de las cuentas contables, junto al saldo de cada una de ellas (ya sea deudor o acreedor).

El balance de comprobación permite llevar adelante revisiones generales y recuentos completos, para verificar no solo el saldo de las distintas cuentas que conforman las partidas financieras de los informes contables, si no la ausencia de alguna de ella (cuentas) y además hace presumir que la empresa está bien organizada contablemente.

Además, es importante señalar que, el balance de comprobación debe contar con una distribución lo más clara posible y fácilmente comprensible de las distintas cuentas de activo, pasivo, patrimonio, ingresos y egresos; que permitan conocer con exactitud los posibles errores en caso de haberlos.

Siguiendo el contexto de este cuarto precepto de la teoría de Descartes (1637), y en concordancia con las NIIF, un ejemplo relacionado con la realización de enumeraciones que permitan tener seguridad de no existir ninguna omisión, estaría relacionado con la verificación de que cada una de las políticas contables aplicables a la entidad y relacionadas con la aplicación de las NIIF se hayan expuesto en las correspondientes notas revelatorias que deben acompañar a los estados financieros.

En cuanto a una de las ramas de la contabilidad, específicamente la auditoría, la comprobación se puede relacionar con los programas de auditoría para la revisión y evaluación del sistema de control interno inherente, por ejemplo, con respecto al proceso de compra de materia prima de la entidad, estos programas permiten recabar la evidencia de las operaciones realizadas por la entidad, analizar y llevar adelante las

revisiones generales, que soportan la opinión sobre la razonabilidad de los saldos de materia prima presentados en los estados financieros.

En general, las reglas de Descartes están presentes en las técnicas utilizadas por los auditores para examinar los documentos, los cuales deben cumplir con requisitos mínimos para que tengan validez.

Estos requerimientos establecen las pruebas de cumplimiento a los cuales, un auditor debe someter a todos aquellos medios utilizados para certificar las cifras contenidas en los estados financieros. Los documentos que tradicionalmente el profesional de la contaduría pública somete a técnicas de comprobación son: Las facturas, actas de junta directiva, contratos, recibos, entre otros.

En resumen, se tiene una contabilidad con la visión y reglas de René Descartes (1637), con evidencias ordenadas, sistematizadas, deductivas (en cuentas: principales y auxiliares) y resumidas (informes financieros), cuya base es la confianza en una contabilidad que debe generar información financiera razonable, es decir, aceptada por una comunidad determinada.

Matriz 12

El Discurso del método y las NIIF

Precepto	Ejemplo en las NIIF
Evidencia	<ul style="list-style-type: none"> • Obligación de registrar pasivos contingentes, cuando exista evidencia fiable de su ocurrencia. • Obligación de registrar activos intangibles al momento de cumplirse los requisitos de fiabilidad, independientemente de su tangibilidad.
Análisis	<ul style="list-style-type: none"> • Obligación de registrar pérdidas por deterioro de valor. • Conciliaciones bancarias. • Deterioro de las cuentas por cobrar. • Estudio de las ventas generadas por la entidad, con la finalidad de identificar posibles gastos por garantías ofrecidas a clientes. • Garantías post ventas que permitan tener determinar posibles pérdidas.

Continuación Matriz 12

Precepto	Ejemplo en las NIIF
Método deductivo	<ul style="list-style-type: none">• Elementos que integran los estados financieros, a saber: Activo, pasivos, patrimonio, ingresos y egresos. Ejemplo: Una maquinaria que cumpla los criterios de reconocimiento para un activo, debe mostrarse como tal en los informes contables.
Comprobación	<ul style="list-style-type: none">• Programas de auditoría para la revisión y evaluación del sistema de control interno• El balance de comprobación, el mismo aunque no es mencionado en las NIIF, constituye una herramienta que permite llevar adelante revisiones generales y recuentos completos de las distintas cuentas contables de la entidad.

Fuente: elaboración propia sobre la base del “Discurso del método”

www.bdigital.ula.ve

CAPÍTULO IX

HALLAZGOS PARA LA CONSTRUCCIÓN DEL CONCEPTO DE RAZONABILIDAD

El actual capítulo presenta los hallazgos para la cimentación del concepto de razonabilidad, a partir de los postulados de René Descartes. Así mismo como resultado de la investigación se intentó determinar las ideas referidas a la razón y verdad que mantuvo el filósofo Descarte para relacionarlas con respecto a las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), utilizando como metodología la revisión de su principal obra “Discurso de Método”.

En el contexto de las NIIF, la razonabilidad es una particularidad que debe tener la información financiera, la misma está enmarcada en las características generales que la NIC 1 presume que debe estar presente en la preparación de los estados financieros al momento que la entidad aplique el conjunto completo de normas contables.

En este sentido, la razonabilidad requiere la exposición fidedigna de los efectos de las transacciones, así como de otros sucesos y condiciones, enmarcadas con las definiciones y los criterios de reconocimiento de activos, pasivos, ingresos y gastos determinados según el marco conceptual de la información financiera.

Conviene puntualizar entonces que la razonabilidad en la información financiera requiere igualmente que una entidad, seleccione y aplique las políticas contables de forma que sean relevantes, fiables, comparables y comprensibles. Así mismo debe suministrar información adicional, siempre que los requerimientos señalados por las normas internacionales de información financieras resulte insuficiente para permitir a los usuarios percibir el impacto de determinadas transacciones, de otros sucesos o condiciones, sobre la situación financiera y el rendimiento económico de la entidad.

Es importante destacar, que en la revisión de los principios de contabilidad de aceptación general en Venezuela (VEN –NIF) específicamente lo referido al criterio de razonabilidad de la información financiera, no fue posible identificar en concreto los parámetros que permiten definir el concepto y reconocer el papel que representa el criterio de razonabilidad en los estados financieros;

En este sentido, tampoco se observó una pauta metodológica que indique cómo se debe construir el concepto de razonabilidad en los informes contables, destaca en resumen, la ausencia de la noción y dogma del juicio de razonabilidad, así como abandono de fundamentos epistemológicos y teóricos.

La situación no es distinta en el marco de la normativa contable internacional, específicamente en el grupo de normas producido por el IASB, es decir las NIIF, en las cuales tampoco se encuentran mayores resultados al respecto. En particular se hace referencia a la Norma Internacional de Contabilidad Número Uno (NIC 1, 2016) que lleva por título Presentación de estados financieros.

Como se puede inferir existe un vacío conceptual en los esquemas normativos, pues no se hace mención evidente de qué significa o cómo se construye este concepto en la contabilidad y por ende en la información financiera.

La presente investigación procuro determinar a través de las doctrinas del pensamiento de la filosofía del racionalismo cartesiano contextualizado en las ideas de uno de sus principales exponentes el filósofo Descartes (1637), quien utilizó la razón como el medio para generar conocimiento, punto de partida para identificar epistemológicamente el concepto de razonabilidad.

En este orden de ideas, se relacionó las nociones de razón, racionalidad y razonabilidad y se logró concluir que: La razonabilidad es una propiedad que se desprende de la razón, pero, aun así, no se compara con la noción de racionalidad, ya que la razonabilidad tiene que ver especialmente con la corrección formal de reflexiones, con el esfuerzo de los medios para un fin, mientras que razón y racionalidad se vinculan filosóficamente con ideas de verdad.

Es indudable la estrecha vinculación existente entre las expresiones razón y racionalidad. Al respecto, Ruano señala que la racionalidad “hace referencia a un

estado, como consideración estática de la razón, mientras que la expresión racionalización haría referencia a un proceso, como consideración dinámica de ella”. (1996, p.62)

Según lo expresado, se puede pensar, que no existiría problema en usar las expresiones tales como razón o racionalidad. Asimismo, no debe perderse la perspectiva que lo racional es aquello que está dotado de razón. Sin embargo, la expresión racionalidad suele ser utilizada en contextos en los que a la razón se le otorga un contenido filosófico, es decir, se la vincula a un pensamiento de un área del conocimiento.

Para Cuno-Cruz (2010), los juicios de razonabilidad a su vez, están orientados a un margen de apreciación admisible que dependen de la noción de aceptación, lo que conduce a no pretender de manera a priori encontrar una verdad demostrable sino, más bien, una verdad aceptable,

La razonabilidad, si bien es cierto que se desprende de la razón, puede manifestarse desde diferentes aspectos, ya sean normativos, descriptivos o explícitos, pues se trata de instituir o establecer lo que se convendría creer, hacer o qué fines deberían tenerse.

Quizás el acercamiento que más se ajusta a la manifestación de la razonabilidad en la preparación y presentación de los estados financieros básicos de la entidad, es sin duda alguna el proceso de auditoría (contable) que se lleva a cabo en una entidad y el examen que el profesional de la contaduría pública efectúa a todas las áreas funcionales de la organización, mediante el empleo de diferentes pruebas y normas.

Cuando se habla de una auditoría es necesario resaltar que la misma tiene como objetivo la revisión de los estados financieros básicos (Estados de situación financiera, estados de resultados, entre otros), a través de un contador público distinto del profesional que preparó y presentó la información contable, con la finalidad de establecer su razonabilidad, mostrando los resultados de su examen mediante un dictamen, a fin de aumentar el beneficio que la información tiene.

En este sentido, examinando y revisando el conjunto de normas internacionales de auditoría, emitidas por el “*International and Assurance Standard Board*” (IAASB),

específicamente el aspecto referido al propósito de la misma, se encuentra una aproximación de la fundamentación de razonabilidad en la NIA 200, la misma se crea con el objetivo de ofrecer las herramientas para que el auditor, en medio del ejercicio de su labor, aumente el grado de confianza para los usuarios de la información.

En este orden de ideas, una auditoría debe recopilar información y documentar el proceso a través de evidencias (la primera regla de Descartes para conseguir la verdad), que permitan soportar el dictamen del auditor, motivo por el cual, se hace imprescindible que este tenga una seguridad razonable, es decir un elevado grado de seguridad para pronunciar su opinión. Por su parte, la NIA 200 esboza acerca de la razonabilidad que:

El auditor obtenga una seguridad razonable de que los estados financieros en su conjunto están libres de incorrección material, debida a fraude o error. Una seguridad razonable es un grado alto de seguridad. Se alcanza cuando el auditor ha obtenido evidencia de auditoría suficiente y adecuada para reducir el riesgo de auditoría (es decir, el riesgo de que el auditor exprese una opinión inadecuada cuando los estados financieros contengan incorrecciones materiales) a un nivel aceptablemente bajo. No obstante, una seguridad razonable no significa un grado absoluto de seguridad, debido a que existen limitaciones inherentes a la auditoría que hacen que la mayor parte de la evidencia de auditoría a partir de la cual el auditor alcanza conclusiones y en la que basa su opinión sea más convincente que concluyente. (NIA 200, pár. 5)

De acuerdo con Hincapié, “la certeza razonable se refiere al grado de seguridad que el profesional contable va construyendo en la revisión de las operaciones de la organización, que si bien no es absoluta, sí posibilita dar fe de la transparencia de la información aunque esta no refiera al 100% de la misma” (2017, p. 62).

Lo planteado por Hincapié, permite inferir que la razonabilidad en la información financiera estaría muy relacionada con las evidencias que el profesional de la contaduría pública debe ir edificando y analizando (segunda regla de Descartes), buscando seguridad, es decir la disminución del fraude o error en el registro y presentación de las transacciones llevadas a cabo por la organización.

En tal sentido, lo trazado por el IAASB, a través de las NIAS, no representa un concepto de razonabilidad, en todo caso, permite que la entidad de trabajo a través del

dictamen que el auditor presenta al final de su trabajo, muestre una aproximación de la realidad de la misma, demostrando de esta forma que los saldos de las cuentas clasificadas, según el marco conceptual de la información financiera, como activos, pasivos y patrimonio (método deductivo de Descartes), fueron tomados fielmente de los libros de contabilidad (comprobación).

Es indudable, que las reglas de Descartes están presentes en los métodos utilizados por los auditores para examinar los documentos financieros (facturas, recibos, actas, entre otros), los cuales deben cumplir con requisitos mínimos para que tengan validez. Estos requerimientos establecen las pruebas de cumplimiento a los cuales, un auditor debe someter a todos aquellos medios utilizados para certificar las cifras contenidas en los estados financieros.

En resumen, la razonabilidad en un proceso de auditoría estaría muy ligado a una facultad del ser humano quien a través de sus conocimientos y experiencia recoge las evidencias y realiza las estimaciones pertinentes de los hechos contables acontecidos en la organización que le permiten construir un juicio concluyente de que no hay errores importantes en los estados financieros.

La investigación desarrollada permite afirmar que la razonabilidad está relacionada a un margen de apreciación admisible. Un juicio de razonabilidad está ligado a valores, lo que es bueno o malo para el hombre. Entonces, un fallo jurídico será razonable cuando sea admitido por una determinada comunidad, que por lo mismo, se constituiría en una medida legal, pues será ella la que valorará las razones mostradas en un proceso argumentativo o deductivo. La razonabilidad estaría asociada básicamente a valores y no a procedimientos.

Siguiendo la línea de pensamiento de Descartes (1637), la contabilidad se respalda en evidencias o certezas, al respecto todos los registros o reconocimientos de cuentas que conforman el sistema información contable se componen de los métodos, que permiten procesar transacciones y hechos contables que sean perfectamente objetivos, verificables y permitan mostrar la realidad de las transacciones que la compañía llevo a cabo.

Los planteamientos de Descartes (1637) llevaban a ordenar según un método cuatro reglas que buscan conducir bien la razón. La primera de ellas tenía que ver con la evidencia; al respecto, para el filósofo era primordial, “no recibir como verdadero lo que con toda evidencia no reconociese como tal, evitando cuidadosamente la precipitación y los prejuicios (1637, p.31)

A partir de los argumentos expuestos, al momento de estudiar las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), se observan las cuatro reglas cartesianas. En este sentido y siguiendo su línea de pensamiento, las NIIF y por ende, la contabilidad se sustenta en evidencia, análisis, deducción y finalmente la comprobación.

Por consiguiente, la razonabilidad por ser una propiedad que se desprende de la razón, la misma está encausada hacia los valores y principios tanto morales como jurídicos, como fue estudiado en el capítulo uno de la presente investigación, no se plantea hallar una verdad demostrable sino más bien aceptable, es decir, encontrando la forma correcta de cómo es el deber ser de la existencia del individuo, apuntando a tener un buen juicio de valor.

En este punto, es importante acotar que la definición de la razonabilidad se concibe cuando se intuye su origen, por lo cual además de la lógica formal, necesita de todo el ámbito jurídico para ayudar a su entendimiento y la idea misma de lo que es razonable, es primordial indicar que la argumentación jurídica va más allá de la lógica jurídica; lo razonable busca información entre los individuos para mediar el mejor modo de convivir humanamente.

De acuerdo con Gómez-López (2004), debe entenderse por razonabilidad el grado de credibilidad o confianza que alcanza la información financiera de una organización. En este caso, la confianza, se conseguiría cuando la información financiera ha sido preparada y presentada siguiendo la aplicación correcta de los principios de contabilidad generalmente aceptados. En el caso específico de Venezuela estos reciben el nombre de Ven-Nif.

En este contexto resulta importante puntualizar que el cumplimiento en su totalidad de los principios contables y específicamente del grupo completo de normas

que conforman las NIIF, no garantizan la razonabilidad total de la información financiera, en todo caso una aproximación de la misma.

Un ejemplo de lo anterior, lo representarían los distintos métodos para estimar contablemente algunos activos y pasivos de los estados financieros, estos en la mayoría de los casos dependerán del juicio profesional que se aplique, por parte del contador público.

En el caso de las existencias de mercancías o productos, las empresas pueden utilizar el método de los costos promedio, el método de primero en entrar primero en salir (PEPS) o el método de identificación específica, cada uno de estos procedimientos generan resultados distintos al momento de presentar información financiera y por ende una aproximación a la razonabilidad de la cifra obtenida.

En la construcción del concepto de razonabilidad es imperioso como punto de partida el análisis del concepto de razón y racionalidad inmerso en el pensamiento racionalista y específicamente en el filósofo René Descartes a través de su obra “Discurso del método” es por esto que se procede a la interpretación y establecimiento de los criterios a ser tomados en cuenta para la construcción del concepto de razonabilidad que pudiera ser incorporado por el IASB en la norma internacional número uno, adicionalmente se muestra el resultado de las entrevistas realizadas al grupo de expertos previamente seleccionados.

Para el logro de tal fin, se comenzará con la identificación de los factores que constituyen los puntos de partidas en la relación con las ideas del filósofo francés René Descartes (1637) y las NIIF, las cuales se contrastarán posteriormente con la opinión de los expertos a quienes se les consultó sobre las variables y elementos clave que deberían incorporarse en el concepto objeto de la presente investigación.

En primer lugar, las ideas de Descartes se encuentran hoy día arraigadas en los fundamentos de las NIIF, según se puede constatar en las reglas establecidas por el filósofo para construir conocimiento, a saber: evidencias, análisis, deducción y comprobación.

En la matriz número 12 se mostró un ejemplo de lo anteriormente señalado, demostrando cómo cada una de las reglas planteadas por el filósofo francés en su obra

“Discurso del método” se encuentra inmersa en el conjunto de normas y procedimientos establecidos por el IASB.

En este contexto, se exponen los puntos de vista de un grupo de académicos expertos en las NIIF, como medio para garantizar el cumplimiento de las intencionalidades de la presente investigación y, de esta manera, obtener elementos que permitan la construcción del concepto de razonabilidad.

Matriz 13
Concepto de razonabilidad según los expertos

Experto	Respuesta
A1	<p>A mi parecer, razonabilidad tiene que ver con que las cifras contenidas en los estados financieros sean la mejor representación de la “realidad” de la empresa. Es un concepto difícil de explicar, dado que la contabilidad intenta, mediante sus procedimientos, representar de la mejor forma posible la realidad de las entidades, y esto en sí mismo es algo muy subjetivo. Pero efectivamente pienso que el concepto de razonabilidad se asocia a que las cifras de los estados financieros deben ser razonables, es decir, las transacciones económicas que realicen las empresas deben haber pasado por un proceso “lógico” predefinido que asegure que la representación contable que se haga del suceso, sea la más cercana a la naturaleza del hecho, y por tanto asegure su mejor representación</p>
A2	<p>Si bien el concepto de razonabilidad no es un concepto literalmente visible en la contabilidad, la razonabilidad va ligada a la aplicación del juicio profesional cuando por ejemplo:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Ante incertidumbre de aplicaciones de políticas contables, la razonabilidad en la aplicación del juicio profesional debe imponerse para escoger la política que logre o refleje el objetivo específico de reconocimiento, medición, presentación y revelación de una transacción económica. 2. Aplicación de la razonabilidad en la identificación de valores que sean la representación adecuada de la medición de las partidas cuantitativas que integran la información financiera

Continuación Matriz 13

Experto	Respuesta
A3	<p>Desde el punto de vista contable la razonabilidad es la cualidad que tienen los EEFF de ser razonables y para que éstos EEFF sean razonables tienen que estar preparados y presentados conforme a la razón, es decir, debe existir una coherencia entre el correlato fáctico, su reconocimiento, su medición y la posterior aseveración hecha de esos correlatos en los EEFF. Ahora, ¿cuándo el reconocimiento de una transacción o hecho económico está conforme a la razón, para que posteriormente tengan la cualidad de ser razonables en el cuerpo de los EEFF y por ende se configure la razonabilidad en los EEFF en su conjunto? Desde mi juicio cuando se cumplan con los siguientes principios que vienen de la lógica: El principio de identidad, que evidencia que un concepto es ese mismo concepto (A es A). El concepto de ingreso contiene el incremento de beneficios económicos. Ningún otro concepto en contabilidad puede significar el aumento de beneficios económicos, solo el concepto de ingresos tiene la identidad para hacerlo. Ingreso es ingreso no es egreso. El principio de no contradicción, que evidencia que un mismo concepto no puede ser y no ser a la vez (A no es negación de A). Un mismo hecho no puede ser reconocido de formas distintas en contabilidad y ser reflejado en los EEFF. Ejemplo, un arrendamiento financiero es un activo controlado por la entidad que reporta y debe ser reconocido como activo no puede ser reconocido como gasto pues al hacerlo sería la negación del concepto de activo que considera el constructo del control.</p> <p>El principio del tercero excluido, que evidencia que entre el ser o no ser de un concepto, no cabe situación intermedia (A es A, o no lo es, no hay parcialidades de A). Un pasivo o es contingente o es pasivo, o se revela o en su defecto se cuantifica y se presenta, en vista de que A no es B, A es A y no hay intervalos de reconocimiento. No existen pasivos intermedios que hagan que el pasivo pueda ser o no al mismo tiempo. O es pasivo contingente o es pasivo.</p>
A4	<p>En mi opinión cuando hablamos desde el punto de vista del término “contable” estamos hablando en un ámbito limitado, que encierra en registros y asientos. Inferir sobre</p>

Continuación Matriz 13

Experto	Respuesta
A4	<p>un concepto de razonabilidad desde el punto de vista del IASB organismo predecesor de la actual Fundación IFRS, implica un ámbito amplio, como junta emisora de normas internacionales de información financiera, ahora dentro de la Fundación IFRS, va más allá de un registro contable; implican criterios de reconocimiento, medición y revelación. La Fundación IFRS argumenta la aplicación de las normas internacionales de información financiera, fundamentada en la filosofía del juicio profesional.</p> <p>Este criterio sobre la práctica de la razón, razonamiento o razonabilidad es explicado por la Fundación IFRS como desarrollo del juicio profesional en sus materiales de enseñanza a profesionales que enseñan y aplican las NIIF, que se debe promover en los profesionales que aplican las NIIF, favoreciendo la presentación de información financiera razonable.</p>
A5	<p>Cumplimiento de un marco de referencia contable. Representación fiel de los hechos. Evidencia de las operaciones contables</p>
A6	<p>El valor asignado a una determinada partida se corresponda con su efectivo valor por el cual se pueda tranzar en un mercado bien informado.</p>
A7	<p>El valor de mercado de un bien o servicio.</p>
A8	<p>La razonabilidad está vinculada con la característica cualitativa de la información financiera de representación fiel. La razonabilidad en contabilidad está orientada a que la información sea completa, neutral y sin errores</p>

Fuente: elaboración propia basada en la opinión de los expertos

De lo expresado por el experto identificado como A1 sobre el concepto de razonabilidad, se puede deducir que ésta, estaría ligada a la realidad de la entidad, así como la necesidad que las cifras presentadas en los estados financieros hayan pasado por un proceso que asegure, a través de la evidencia, su incorporación a los informes financieros, sin menoscabo de la naturaleza del hecho contable que se registra.

El experto registrado como A2 incorpora en la definición de razonabilidad, el juicio profesional al momento de seleccionar las políticas contables que más se adapten a la naturaleza de la empresa y a la identificación de valores en la información financiera, finalmente reconoce que el concepto no se encuentra visible en la contabilidad.

Para el experto identificado como A3, resulta clave en el concepto de razonabilidad que los estados financieros estén preparados y presentados conforme a la razón, es decir que exista relación entre los correlatos de reconocimiento, medición y revelación de los elementos que conforman los estados financieros, además de cumplir con principios de provienen de la lógica, como serían: Identidad, no contradicción y del tercero excluido.

En cuanto al experto identificado como A4 el criterio sobre la práctica de la razón, razonamiento o razonabilidad es explicado por la Fundación IFRS como desarrollo del juicio profesional, al respecto indica: que inferir sobre un concepto de razonabilidad desde el punto de vista del IASB organismo predecesor de la actual Fundación IFRS, implica un ámbito amplio, como junta emisora de normas internacionales de información financiera, ahora dentro de la Fundación IFRS, va más allá de un registro contable; implican criterios de reconocimiento, medición y revelación.

De lo expresado por los expertos identificados como A2, A3 y A4 existe un elemento común en lo que entienden por razonabilidad, el mismo está referido al “juicio profesional” y que exista conexión real en el cumplimiento de los criterios de reconocimiento, medición y revelación.

Como se puede apreciar, además del juicio profesional que debería incorporarse en el concepto de “razonabilidad” y el cumplimiento del marco referencial contable, el experto codificado como A5 incorpora la evidencia de las operaciones contables como forma de lograr la representación fiel de los hechos.

En cuanto a los expertos codificados como A6 y A7, no se realizan mayores comentarios, pues confundieron “razonabilidad” con “valor razonable”

Finalmente el experto identificado como A8 expresó que no debe entenderse que la razonabilidad significa exactitud, es decir, la información financiera no es exacta, es elaborada a partir de estimaciones y juicios que formula la gerencia de la entidad.

En resumen, para este grupo de expertos académicos, los elementos clave a la hora de entender la razonabilidad serían los siguientes:

- Juicio profesional
- Seguridad razonable
- Neutralidad
- Libre de errores
- Cumplimiento de la normativa contable
- Evidencia
- Representación fiel de los hechos contables
- Selección de políticas contables razonables

En cuanto a la pregunta referida a ¿Cuáles serían los elementos clave para conseguir la razonabilidad de la información financiera?, los expertos respondieron lo siguiente:

Matriz 14

Elementos claves para la razonabilidad de la información financiera

Experto	Respuesta
A1	Para que la información financiera sea razonable debe asegurarse que la información presentada sea fidedigna. A mi parecer, esto más que reglas técnicas concretas (que también son importantes por el tema de la comparabilidad) tiene que ver con guías que orientan el juicio profesional de los contadores públicos. No se pueden tratar todas las situaciones como si fueran iguales, hay desviaciones en los parámetros, somos una ciencia social, por tanto, cambiantes. Creo que la razonabilidad debería tener su fuerte en las revelaciones, de forma que, independientemente de la técnica utilizada para representar un hecho, se asegure que su presentación ha sido la más razonable posible, la más pensada, y la más adecuada a su realidad.

Continuación Matriz 14

Experto	Respuesta
A2	Para conseguir la razonabilidad de la información financiera es necesaria la “aplicación del marco conceptual y no limitarnos a lo evidentemente numérico.”
A3	He subrayado que la aplicación adecuada de la imagen fiel es la clave para conseguir la razonabilidad de la información financiera que se presenta porque para que la presentación sea razonable debe estar conforme a la razón.
A4	La formación de profesionales en NIIF y la educación que desde la Fundación IFRS se debe desarrollar, todo desde la perspectiva del Marco Conceptual para la información financiera.
A5	Cumplir con el marco de referencia.
A6	La ética de los decisores y modelos que permitan incorporar los aspectos cualitativos, vagos, difusos, indeterminados en los aspectos contables.
A7	La razonabilidad de la información se logra aplicando las normas para la presentación financiera de manera conjunta a una entidad; por lo anterior es necesario que una entidad realice en sus notas una declaración, explícita y sin reservas, de dicho cumplimiento

Fuente: elaboración propia basada en la opinión de los expertos

El experto A1 resaltó nuevamente las revelaciones contables como el camino para conseguir razonabilidad

Para el experto A2 agregó en cuanto a los elementos clave para conseguir la razonabilidad de la información financiera que era necesario la “aplicación del marco conceptual y no limitarnos a lo evidentemente numérico.”

El experto codificado como A3 opina que se está conforme a la razón cuando las transacciones se reconocen según el correlato fáctico que les dio origen, es decir, según este experto “un hecho de la realidad económica existe independientemente del

régimen contable subyacente y debe ser representado en función de su existencia y no de la forma en cómo el ente regulador pretenda ver o incluso modificar la realidad.”

El experto identificado como A4 dirigió su respuesta referida a los elementos clave para determinar razonabilidad a la formación de profesionales en NIIF y a la educación que desde la Fundación IFRS se debe desarrollar, todo desde la perspectiva del marco conceptual para la información financiera.

Cumplir con el marco de referencia, es la respuesta del experto codificado como A5 “adicionalmente normas éticas y reguladoras del país donde se elabora la información financiera. Sería interesante proyectos de Estados donde se validen y crucen información en la comunidad de negocios.”

Para el experto A6 se debe incorporar un elemento adicional que debe ser tomado en cuenta para conseguir razonabilidad y por ende poder construir el concepto, el mismo se refiere a la ética y la incorporación de modelos para añadir aspectos cualitativos.

Para ayudar a determinar los elementos clave, el experto codificado como A8 señaló que resultan muy importantes:

- la selección y aplicación correcta de políticas contables.
- Información íntegra de todos los eventos, tanto cuantitativa como cualitativa.
- Información adicional cuando se requiera para una mejor comprensión.

Como un complemento a la determinación de los elementos clave para obtener razonabilidad el experto codificado como A1 señaló:

Creo que la presentación razonable es importante porque “asegura” de alguna manera al usuario que el contador público utilizó la razón al preparar y presentar los estados financieros, por lo que se supone que utilizó lo menos posible su juicio profesional. Creo que para que unos estados financieros puedan ser razonables, lo más importante son las revelaciones. Sabemos que más allá de lo que diga la norma acerca de los procedimientos, éstos no pueden ser aplicados 100% en todas las oportunidades. Entonces una presentación razonable vendría casada a explicaciones que fundamenten de alguna manera los procedimientos que se llevaron a cabo para obtener aquello que se está presentando.

Este experto relaciona la presentación razonable con el uso de la razón que debe llevar adelante el contador público al momento de presentar información financiera y con los procedimientos llevados a cabo para lo que se presenta, sin embargo llama la atención la separación que realiza del juicio profesional al momento de preparar estados financieros.

Matriz 15
Concepto de racionalidad

Experto	Respuesta
A1	La racionalidad tendría que ver con la aplicación de la razón en el juicio profesional. Es decir, que el profesional no actúe por impulso o instintos, sino que lo haga de forma consciente y fundamentada, por tanto, racional. Es un concepto más actitudinal, que depende directamente del profesional.
A2	La racionalidad contable está asociada al espacio y momento en el tiempo en el cual una cifra debe ser imputada a un elemento de los estados financiero.
A3	La racionalidad es una actitud de las personas que preparan y presentan información financiera de acuerdo con la razón.
A4	La racionalidad es una actitud. Desde el punto de vista contable la racionalidad es la actitud del o las personas que preparan y presentan información contable y financiera de acuerdo con la razón y no se deja llevar por sus impulsos. La racionalidad es la capacidad que permite pensar, evaluar, entender y actuar de acuerdo a ciertos principios de mejora y consistencia, para satisfacer algún objetivo o finalidad. Para el CPC el ejercicio de la racionalidad está sujeto a mejora continua pero se basa en el uso de la lógica y la razón a la hora de valorar la realidad económica y financiera, a menudo ignorando aspectos emocionales propios.
A5	La racionalidad sería entonces una conjugación entre los conceptos de razón y razonable.
A6	La racionalidad, desde el punto de vista contable, está asociado a la “verdad” del dato contable.
A7	Desde el punto de vista contable este concepto no se diferencia de su aplicación genérica. Desde el punto de vista contable podemos entender a la racionalidad como la capacidad que

Continuación Matriz 15

Experto	Respuesta
	permite pensar, evaluar, entender los principios de normativa para satisfacer algún objetivo o finalidad de la información financiera.
A8	Sería equiparable al término razonable.

Fuente: elaboración propia basada en la opinión de los expertos

Durante la investigación se pudo constatar que la razonabilidad, tiene en común con la racionalidad, en que ambas se desprenden de la razón (verdad); no obstante, la razonabilidad está ligada a un margen de apreciación admisible. Un juicio de razonabilidad está ligado a valores, lo que es bueno o malo para el hombre, mientras que la racionalidad tiene que ver con la corrección formal del razonamiento. Entonces, un fallo (jurídico) será razonable cuando sea admitido por una determinada comunidad, que por lo mismo, se constituiría en una medida legal, pues será ella la que valorará las razones mostradas en un proceso argumentativo o deductivo.

Estudiando la concepción de lo “razonable” según el International Accounting Standards Board (IASB) los expertos coincidieron en que el cumplimiento de las pautas establecidas en el conjunto de normas internacionales contables y las revelaciones de las políticas contables, generaban razonabilidad, a continuación se muestra en la matriz de análisis 16, un resumen de las respuestas recibidas

Matriz 16

La concepción de lo “razonable” según el *International Accounting Standards Board (IASB)*

Experto	Respuesta
A1	El IASB sintetiza el concepto de lo razonable en el hecho de que se cumpla la norma internacional. Da por hecho que si se cumplen los requerimientos de la NIIF, el resultado será estados financieros razonables.
A2	La razonabilidad tiene un fundamento y dicho fundamento se encuentra estructurado en el marco conceptual del cuerpo normativo de información financiera que se aplique. En conjunto, aplicar de forma lógica el contenido de dicho

Continuación Matriz 16

Experto	Respuesta
	marco conceptual, representa en sentido complejo y práctico la aplicación de juicios basados de forma razonable en los postulados y principios contenidos en dicho marco conceptual
A3	La razonabilidad para el IASB se asocia con la representación fiel, es decir, las transacciones y los acontecimientos se representan fielmente cuando la forma en que se contabilizan refleja los fenómenos económicos que pretenden representar, pero en la aplicación del modelo no funciona así. Yo soy de los que piensa que una representación fiel es una representación razonable pues está fundamentada en la lógica
A4	La Fundación IFRS en el Marco Conceptual y en cada una de las NIIF en todas sus categorías emitidas, concibe lo “razonable” como la forma equitativa, clara, y justa de presentación de la información financiera, estandarizando este concepto en una acepción amplia como precepto fundamental de claridad y transparencia.
A5	Se omite respuesta, pues confundió con valor razonable.
A6	Se omite respuesta, pues confundió con valor razonable.
A7	Se omite respuesta, pues confundió con valor razonable.
A8	Se omite respuesta, pues confundió con valor razonable

Fuente: elaboración propia basada en la opinión de los expertos

Para el experto codificado como A1 la premisa básica para conseguir razonabilidad consiste en que se cumpla “en el proceso de representación contable de los hechos los criterios para el reconocimiento, la medición y la revelación de los hechos establecidos en la norma, así como que se respete los conceptos de activo, pasivo, ingreso y gasto establecidos en la norma.”

Igual posición mantiene el experto identificado como A2 el cual manifiesta la importancia de la “aplicación conceptual de activos, pasivos, ingresos y gastos establecidos por el marco conceptual, además del cuidado de aplicar la norma basado

en estas definiciones y, en caso de incertidumbre, aplicar el juicio profesional con información adicional que proporcione base para estimaciones que envuelvan los criterios de reconocimiento y bases de medición”.

En este contexto se debe puntualizar que para el IASB, una presentación razonable requiere que una entidad, presente información de forma relevante, fiable, comparable y comprensible. Además debe seleccionar y aplicar políticas contables de acuerdo con Norma Internacional de Contabilidad número 8 (NIC 8) que tiene por título “Políticas, estimaciones y errores contables”.

Esta cualidad, es decir la presentación razonable, se sustenta en la aplicación de las bases teóricas o entramado teórico de cada una de las normas internacionales de información financiera.

Para el experto codificado como A7 las premisas básicas que según IASB deben cumplirse para preparar estados financieros razonables son las siguientes: Relevancia, representación fiel, comparabilidad, verificabilidad, oportunidad y comprensibilidad

En la variable referida a la representación fiel, el experto codificado como A3 señaló:

A pesar de que la representación fiel de la información tiene según el Marco Conceptual (2018) tres características, es decir, que sea completa, neutral y libre de errores, creo que es solo una declaración retórica incluso casi manipuladora de los productores del discurso. Por ejemplo, la neutralidad es un concepto que no es multidimensional y no tiene implícitos los conceptos de incertidumbre o de predicción de eventos futuros que arrojen cierto grado de certeza a la entidad que reporta sobre la posibilidad real de obtener beneficios económicos futuros. La contabilidad financiera es prospectiva, es Ex ante, es subjetiva, tiene estimaciones, en cambio, la contabilidad es histórica, relata, es Ex post, pues su relación es con la economía y no con las finanzas. No hay manera de ser neutros con la información Ex ante pues lo neutro no tiene improntas subjetivas. Más allá de lo que diga el MC (2018), para mí su premisa básica es la utilidad de la información. Si la información es útil se presenta y revela de lo contrario no.

Para este experto la variable clave a utilizar sería la utilidad de la información, es decir, “si la información es útil se presenta y revela de lo contrario no”. Continúa expresando; “Esta postura del IASB afecta el principio de la representación fiel.... el

modelo es teleológico, todo está concebido en función de la utilidad de la información, y al menos en ese punto el IASB no nos miente, pero en la representación fiel sí miente y de forma burda.”

En resumen, la aplicación del conjunto completo de normas internacionales de información financiera generan según el IASB, estados financieros razonables, sin embargo, los expertos fueron consultados sobre en ¿qué casos la aplicación del conjunto de normas internacionales no proporcionarían información razonable y, por ende imagen fiel?

La matriz número 17 recoge en resumen las respuestas referidas a la no razonabilidad de la información financiera:

Matriz 17

Casos en los cuales la aplicación del conjunto de normas internacionales no proporcionaría información razonable y, por ende, imagen fiel

Experto	Respuesta
A1	Existen casos, por ejemplo el de Venezuela, que no están planteados en ninguna parte de la norma, y que incluso, por el contrario, se pudiera pensar que el cumplimiento de la norma hace que los estados financieros NO sean razonables. Quizá sucede lo mismo en otras economías. Es difícil hacer una norma mundial que intente abarcar todos los aspectos de todas las economías del mundo.
A2	En casos en los cuales existan distorsiones económicas.
A3	En todos los casos en los que se calcule el valor presente de los flujos futuros de efectivo que se espere obtener de un activo o de los flujos de efectivo necesarios para la liquidación de un pasivo. También en los casos en que se deba estimar las entradas y salidas futuras de efectivo derivadas de la disposición final de un activo. De igual forma, en los casos que toque estimar la tasa de descuento adecuada para el descuento de los flujos de efectivo futuros (entre otras). Imagen fiel (o representación fiel) no es información razonable de acuerdo a mi experiencia. Para mí la información obtenida a partir de la aplicación de las normas del IASB debe ser denominada estimación razonable, repito, mi afirmación la hago en los términos en que la norma

Continuación Matriz 17

Experto	Repuesta
	<p>concede la representación y la valoración. Aclaró también, en los términos en que está concebido en el MC (2018), la imagen fiel es información completa, neutral y libre, pero en la praxis nunca habrá información financiera neutral si es preparada y presentada estimando las entradas y salidas futuras de efectivo. Ese ejercicio no es un acto neutro, es un ejercicio práctico del juicio tanto del CPC como de la entidad que reporta.</p>
A4	<p>Un ejemplo de aplicación práctica profesional en Venezuela de información Financiera que proporciona representación fiel y razonable de los fenómenos económicos de las transacciones relacionadas con los elementos de los estados financieros sería presentarlos a valor nominal cuando se lleva a cabo en un contexto descrito</p> <p>Otro ejemplo de aplicación práctica profesional en Venezuela de información Financiera que proporciona representación fiel y razonable de los fenómenos económicos de las transacciones relacionadas con los elementos de los estados financieros sería presentarlos a valor nominal cuando se lleva a cabo en un contexto descrito.</p>
A5	<p>Uno de los casos más notorios se presentan al momento en que la banca solicita servicios de preparación de información financiera e induce al empresario en la presentación de información, inconsistente con la realidad económica y los saldos no reflejan ni cumple con principios contables.</p>
A6	<p>En situaciones de alta inflación, cuando hay asimetría en la información, cuando los administradores tienen incentivos particulares provenientes de los resultados de la empresa, cuando hay discrecionalidad del decisor para la toma de decisiones.</p>
A7	<p>En el caso venezolano, la distorsión económica, la ausencia de reglas claras y la carencia de información macroeconómica por parte del gobierno hace que por ejemplo, la tasa de cambio de la moneda extranjera, los índices inflacionarios estimados por entidades públicas o privadas sean diferentes y no hay una que sirva de referencia única y válida.</p>

Continuación Matriz 17

Experto	Repuesta
	La hiperinflación hace que las cifras contenidas en los estados financieros dejen de ser pertinentes en el muy corto plazo. Las NIIF fueron creadas para economías sanas, no como la nuestra.
A8	El cumplir con el conjunto completo de normas del IASB no arroja como resultado información no razonable, su cumplimiento es equivalente a contar con información razonable. La norma prevé que cuando se considere que un requerimiento de una norma específica proporcione información no razonable, se puede aplicar un tratamiento contable diferente pero debe informar en notas sus argumentos. Un ejemplo, puede ser la necesidad para ciertas empresas de aplicar el método UEPS para valorar sus inventarios y no poderlo hacer, por las restricciones que dicta la norma.

Fuente: elaboración propia con base en lo desarrollado por distintos expertos que aportaron a la investigación

En la pregunta realizada a los expertos sobre las circunstancias que impedirían generar información razonable, las respuestas coincidían en los problemas que se generan en entornos económicos como los que vive Venezuela, es decir alta inflación, ausencia de reglas claras en materia económica, así como la manipulación que se presenta al momento en que la banca requiere servicios de preparación de información financiera e incita al empresario en la presentación de información, inconsistente con la realidad económica.

Igualmente se presenta información no razonable, para el experto codificado como A3, al momento en los que se calcula el valor presente de los flujos futuros de efectivo que se espere obtener de un activo o al momento de estimar la tasa de descuento adecuada para valorar de los flujos de efectivo futuros.

Se debe resaltar, que los estados financieros de las organizaciones deben prepararse y presentarse de acuerdo a políticas contables determinadas, para que puedan tener razonabilidad en la revelación de la situación financiera, los resultados de las operaciones y los flujos de efectivo de la empresa. Razonabilidad, vendría a

representar sinónimo de imparcialidad, conforme a las políticas contables y criterios profesionales a los cuales se debe acudir según el juicio profesional.

En este sentido, la aplicación de los principios de contabilidad generalmente aceptados y específicamente las normas internacionales de información financiera, deberán conducir a que los valores contables, expresados con claridad, representen la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados de la empresa.

Cuando la aplicación de los principios de contabilidad establecidos en las normas no permitan expresar la imagen fiel de la entidad, deberán suministrarse en las notas revelatorias las explicaciones necesarias sobre los principios contables aplicados o los dejados de utilizar.

En este contexto, en los casos que la utilización de un principio de contabilidad o de cualquier otra norma contable sea incongruente con la imagen fiel que deben mostrar los estados financieros, se considerará inconveniente su aplicación y se mencionara su impacto en la situación financiera y los resultados en las operaciones de la empresa.

En este orden de ideas, otro elemento que resulta clave al momento de conseguir la razonabilidad, lo constituye el juicio profesional, el cual se podría señalar como el empleo de los conocimientos y experiencia que el profesional de la contaduría pública posee y utiliza al momento de seleccionar las políticas contables referidas al reconocimiento, medición y revelación de la información financiera.

La palabra “Juicio” se relaciona con la facultad o potestad que posee el ser humano para diferenciar lo verdadero de lo falso. Es decir, el juicio se concibe como la opinión razonada por parte de un ser humano frente a un contexto determinado.

Según Pinilla, “el juicio se entendería como la relación de decisión por parte de un humano frente a una situación determinada” (2018, p.2), el juicio profesional entonces, constituye un factor clave en la toma de decisiones tomada por una persona que ejerce su profesión con capacidad, frente a dos o más concepciones relacionadas con un tema específico. Por su parte, Londoño esboza acerca del juicio profesional que:

Es indudable que la mayoría de los contadores tienen un enfoque más contable que Financiero; Las NIIF revisten este último, con lo cual se requerirá de mediciones y valoraciones donde es fundamental el juicio de

los gerentes. (Valor presente neto; Costo Amortizado; Tasa de Interés Efectivo). En este aparte se resalta la participación de la gerencia en la toma de decisiones frente a los temas de medición y estimación, estas áreas generan dificultad para el profesional debido las diferentes variables que han de tenerse en cuenta en el momento de su elección, por esta razón la Junta de normas internacionales de contabilidad (IASB) propone que dichos procesos sean establecidos por medio de políticas contables teniendo en cuenta el Juicio del gerente (2011, p. 2)

Es importante que el profesional de la contaduría pública, al momento de aplicar el juicio profesional, lo practique con criterio de prudencia y sensatez, que no es otra cosa que seleccionar la política contable más conservadora al momento de reconocer un hecho o transacción financiera, siempre pensando en la utilidad de la información que se quiere revelar.

Adicionalmente a la selección de una política contable, el profesional de la contaduría pública deberá utilizar el juicio profesional al momento por ejemplo de calcular provisiones contables y estimaciones, las cuales deben a su vez generar confiabilidad y transparencia a los distintos usuarios de la información financiera, con la finalidad de tomar decisiones en el entorno en el cual se desenvuelve la organización.

Es indudable que la información presentada estará influenciada por el juicio profesional, pues el contador público acordara con la gerencia de la organización las políticas significativas al momento de recoger la información contable y las bases reveladoras al momento de reconocer y medir las diversas operaciones llevadas a cabo por la entidad de trabajo, sin perder de vista las estimaciones y provisiones, que permitirán a la información financiera estar en el contexto de la prudencia y el negocio en marcha.

Finalmente se debe destacar que el contador público debe coordinar con la gerencia de la entidad de trabajo los juicios significativos al momento de seleccionar los procedimientos y reglas que permitan reducir los riesgos de presentar la situación financiera sin la neutralidad necesaria para tomar decisiones y por ende la razonabilidad exigida en las NIIF.

Ahora bien, durante la presente investigación se ha mencionado que los distintos usuarios de la información financiera deben tener el derecho a contar con

información fiable, libre de sesgos o prejuicios, es decir estados financieros que representan razonablemente la imagen fiel de la entidad

Una premisa básica que se arroja las NIIF y el organismo emisor de las mismas, es que la imagen fiel se logra con el cumplimiento o aplicación del cuerpo normativo de los principios de contabilidad allí establecidos. Por lo cual el objetivo del contador público es ofrecer a los distintos usuarios de la información financiera la imagen verdadera de la entidad, para lo cual los procedimientos utilizados deben estar supeditados al cumplimiento de la imagen fiel.

La Norma Internacional de Contabilidad número uno (NIC 1, 2016), se refiere a la imagen fiel y al cumplimiento de los requisitos que deben cumplirse para su consecución, en este sentido establece la norma que la imagen fiel exige la representación exacta de los efectos de las transacciones y otros eventos de acuerdo al entamado teórico plasmado en las NIIF.

El párrafo CC12 del Marco Conceptual para la Información Financiera en la sección referida a las características cualitativas de la información financiera útil señala que:

Los informes financieros representan fenómenos económicos en palabras y números. Para ser útil, la información financiera debe no sólo representar los fenómenos relevantes, sino que también debe representar fielmente los fenómenos que pretende representar. Para ser una representación fiel perfecta, una descripción tendría tres características. Sería completa, neutral y libre de error. Naturalmente, la perfección es rara vez alcanzable, si es que lo es alguna vez. El objetivo del Consejo es maximizar esas cualidades en la medida de lo posible. (Año 2014, p. 13)

Es importante destacar que la representación fiel, según el Marco Conceptual para la Información financiera, no significa exactitud en todos sus aspectos, cuando se refiere a “libre de error”, lo que se pretende es que no exista errores en la descripción del fenómeno que se pretende representar, que sea clara y exacta la estimación que se lleve a cabo y se explique las limitaciones que pudieron presentarse. El ejemplo mencionado por la norma está referido al registro del deterioro de valor que puedan presentarse en la propiedad, plante y equipo. Sin embargo se podría mencionar de igual

manera la estimación por la provisión de pasivos como las garantías otorgadas por los productos vendidos.

Para Lee (1981), imagen fiel significa una presentación de las cuentas, elaborada según principios de contabilidad generalmente aceptados, mostrándolas dentro de los términos de la práctica contable actual como una fotografía libre de sesgos intencionados, evitando mostrar todo aquello que de una u otra manera tergiversa la información financiera que se presente.

En efecto, la imagen fiel implica razonabilidad, es decir, ésta involucra adoptar posturas o actuaciones que sean razonables, tanto en los registros contables como en los informes financieros los cuales deben revelar para que sea fiel, presentación financiera razonable.

Ahora bien, el concepto de razonabilidad estará ligado de igual manera con los principios elementales de la lógica del conocimiento, específicamente el principio de identidad, no contradicción y el tercero excluido.

El principio de identidad lleva como punto de partida o afirmación que todo objeto es idéntico a sí mismo, término que puede simbolizarse como $A = A$. El elemento de identidad envuelve la de unidad, es decir una cosa es idéntica a sí misma. Por ejemplo el concepto de razonabilidad será solo idéntico el mismo.

El concepto de egreso o gasto contiene la disminución de beneficios económicos. Ninguno otro concepto en contabilidad puede significar la disminución de beneficios económicos, solo el concepto de egreso tiene el atributo para hacerlo. Egreso es egreso no es ingreso.

En cuanto al principio de no contradicción, éste se refiere a que una proposición o juicio y su negación no pueden ser ambas verdaderas al mismo tiempo, es decir un objeto no puede ser y no ser en el mismo sentido (la luna no puede ser real y no real al mismo tiempo), esto último representaría su versión ontológica: nada puede ser y no ser al mismo tiempo y en el mismo sentido.

El experto identificado como A3 marcó como ejemplo del principio de No contradicción, el registro contable de una transacción de arrendamiento financiero, el cual se define como: es un bien mueble controlado por la entidad que reporta y debe

ser reconocido como activo no como gasto, pues hacerlo sería la negación del concepto de activo que considera el constructo del control.

Finalmente se tiene el Principio de Tercer Excluido, el cual se refiere a dos juicios opuestos contradictoriamente, enseña que cuando dos juicios se contradicen no pueden ser ambos falsos, asevera que uno de los dos es verdadero, es decir cuando en contextos similares de espacio y tiempo una norma impide a un sujeto la misma conducta que otra que le permite, una de las dos carece de validez. Este principio se podría representar como que todo objeto tiene que ser necesariamente K o no K. Por ejemplo, es verdad que "es de noche o no es de noche".

www.bdigital.ula.ve

CAPÍTULO X

EL CONCEPTO DE RAZONABILIDAD A PARTIR DE LOS POSTULADOS DE RENÉ DESCARTES

Un aporte a la normativa contable internacional

Mediante la triangulación (entre lo teórico, lo epistemológico y los hallazgos), se pudo abstraer y teorizar alrededor de un concepto de "razonabilidad" como propuesta a ser considerada en las normas internacionales de información financiera.

La construcción del concepto que se desarrolló estuvo enmarcado en la relación de los postulados del racionalismo cartesiano y las normas internacionales de información financiera emitidas por el IASB, haciendo énfasis en la presentación de estados financieros contenida en la Norma Internacional número uno (NIC, 1).

En este sentido, se comenzó generando un entramado teórico para comprender el estudio que se llevó a cabo, éste permitió analizar como con el paso de los años, se concebido una contabilidad basada en la razón, para convertirse en una contabilidad aceptada por individuos y empresas, es decir, una información financiera que debe tener como característica básica la Razonabilidad.

En cuanto a la posición epistemológica de la investigación, ésta estuvo centrada en la revisión del método cartesiano, fundamentada en las ideas de uno de sus principales exponentes, el francés René Descartes, con una de sus obras más importantes que tiene como origen el año 1637 "Discurso del Método" la cual a través del uso de cuatro reglas y la razón, permite mostrar una verdad demostrable.

En este sentido, para el pensamiento racionalista, el primer momento de la exploración de la verdad es la duda metódica. El método cartesiano tiene como objetivo principal transformar a la filosofía en una vía o camino racional hacia la verdad, para ello solventa la dificultad del principio del conocimiento y su evidencia.

En términos generales para Descartes la duda metódica consistía en deconstruir el todo, partiéndolo en sus partes; reconstruirlo y encontrar las relaciones determinantes. Descartes explicaba que la duda metódica debía rechazar como inadecuadas todas las afirmaciones que puedan evidenciar alguna duda

En cuanto a los postulados de René Descartes que fueron estudiados y relacionados con las normativa contable internacional, para construir el concepto de razonabilidad, estos consistían como fue aludido inicialmente, en ordenar según un método, las cuatro reglas: la evidencia, el análisis, la deducción como regla para conseguir la verdad y finalmente la comprobación. Durante el desarrollo de la investigación, estas cuatro reglas fueron desarrolladas y relacionadas con las NIIF.

Finalmente el último elemento de la triangulación antes aludida, estuvo representada por los hallazgos, entre los cuales destacan la necesidad que las cifras presentadas en los estados financieros hayan pasado por un proceso que asegure, a través de la evidencia, su incorporación a los informes financieros, sin menoscabo de la naturaleza del hecho contable que se registra.

Asimismo, en la construcción del concepto de razonabilidad obtenida de los hallazgos, destacan elementos como el juicio profesional y seguridad razonable, al momento de seleccionar las políticas contables que más se adapten a la naturaleza de la empresa y a la identificación de valores en la información financiera,

A la luz de la triangulación realizada entre, la teoría, el episteme y las diferentes respuestas de los expertos, el investigador concibe a la *Razonabilidad*, desde el método de René Descartes como: **El grado de seguridad y evidencia asociado con las cifras de los estados financieros, valiéndose del juicio profesional al momento de seleccionar las políticas contables, con base en un proceso lógico garante de la imagen fiel, atendiendo a la naturaleza del hecho económico y su correspondencia con el reconocimiento, medición y revelación de ese hecho. Dicho proceso lógico debe cumplir con los principios de identidad, la no contradicción y el tercero excluido.**

Es importante destacar que la razonabilidad está presente en la medida que existan las evidencias y que los estados financieros sean preparados conforme a la razón.

La razón sería la única facultad que permitiría determinar lo conveniente de lo inconveniente, la razón se aplicaría al conocimiento teórico de la verdad y permitiría llevar un orden en la conducta; para Descartes la sabiduría es única, pues la razón es única. De allí, Descartes busca evitar el error en el pensamiento a través del método.

En resumen, para Descartes es imposible dudar de algo que se considere verdadero; así se puede estar seguro de algo y decir que es verdadero; la evidencia permite que la propiedad primordial del saber recaiga en la certeza, pues lo que no sea claro deberá ser rechazado como fuente de conocimiento. Así entonces, la evidencia, el análisis y la certeza, son las tres variables claves en el concepto de *Razonabilidad* que acá se presenta; sin dejar de mencionar las políticas contables que una entidad debe seleccionar y aplicar de manera uniforme a lo largo de los periodos contables, para de esta manera lograr comparabilidad de la información financiera que se presente.

Finalmente, el concepto generado en la presente investigación representa un aporte que pudiera ser considerado por el organismo emisor de normas internacionales, caso específico *IASB*, para mostrar de manera clara y precisa la ruta a seguir al momento de buscar alcanzar información financiera razonables, siempre de acuerdo con las definiciones y criterios de reconocimientos de activos, pasivos, ingresos y gastos establecidos en el marco conceptual para la preparación y presentación de los estados financieros.

CAPÍTULO XI

REFLEXIONES FINALES

La razonabilidad es una noción usada comúnmente por el IASB, específicamente en la Norma Internacional Número Uno (NIC 1) y por contradicción, es a su vez muy desconocida según la mayoría de los expertos a los cuales se les entrevistó. De allí se justifica la ausencia del concepto de *Razonabilidad* en las NIIF.

No es menos cierto que las NIIF contemplan que al preparar y presentar los estados financieros, éstos deben ser razonables y no necesariamente exactos, pues las transacciones y hechos contables se registran con base en las evidencias. Lo que en contabilidad no se puede estimar con exactitud es el desenlace que tendrán las operaciones en el futuro.

En correspondencia con lo anterior, por ejemplo, es improbable conocer con fidelidad si los activos tendrán una recuperación en efectivo que envuelva el valor registrado en el pasado o si los pasivos se pagarán exactamente con los importes reconocidos contablemente, generando mayor o menor impacto en el patrimonio de la empresa.

A la luz del párrafo preliminar se precisa la obligación que tiene quien prepara y presenta información financiera de mostrar la mejor estimación de los montos reflejados en cada uno de los elementos que conforman las cuentas de activos, pasivo, patrimonio, ingresos y egresos. Esta estimación la determina el *juicio profesional* y el conocimiento que se debe tener de la organización, al momento de generar información financiera *razonable*.

Ahora bien, se puede decir que una decisión en contabilidad será razonable cuando sea admitida por una determinada comunidad, expuesta mediante un proceso argumentativo que la justifique, para luego aceptarla como razonable o no.

Tal problemática se presenta precisamente por la ausencia de un concepto de razonabilidad desde el punto de vista contable, tanto en la normativa nacional como internacional; como queda demostrado al momento de solicitarle al grupo de expertos seleccionados, este concepto incluso se confunde con el de *valor razonable*.

Ahora bien, la razonabilidad está vinculada a la certeza y por tanto, representada por el grado de seguridad que el profesional contable a través del buen juicio profesional va construyendo con evidencias y análisis, así como la correcta aplicación de los conceptos y comprobación de cada una de las cifras contenida en la información financiera (Reglas de Descartes para mostrar la verdad).

Para lograr tener referencia de la razonabilidad de la información financiera, desde el punto de vista de la normativa internacional, se debe partir de criterios internos muy generales de las NIIF, las cuales señalan que la presentación razonable del estado de situación financiera, el rendimiento y los flujos de efectivo, requiere de la presentación fiel de todos los efectos de las transacciones, otros sucesos y condiciones, de acuerdo con las definiciones y criterios de reconocimiento de activos, pasivos, ingresos y gastos establecidos en el conjunto de principios contables.

En este orden de ideas, la razonabilidad estaría relacionada con la presentación fidedigna de las transacciones, así como de los sucesos y condiciones de acuerdo a los criterios de reconocimiento y medición de los elementos que conforman los estados financieros.

Como consecuencia, en esta investigación generó un entramado teórico para comprender el concepto de *razonabilidad*, tomando como base en principio la corriente filosófica del Racionalismo, desde la cual la contabilidad se basa en la razón.

En este sentido, siguiendo la línea de pensamiento de Descartes (1637) y específicamente su obra “El Discurso del Método”, la contabilidad se sustenta en evidencias, al respecto todos los registros que conforman el sistema información contable se componen de los métodos, que permiten procesar transacciones y hechos contables que sean perfectamente objetivas, verificables y permitan comunicar las transacciones de la entidad.

Es importante destacar que el resultado o consecuencia de todo el proceso de aplicación de las NIIF se sintetiza en la presentación de los estados financieros, estos se constituyen en una herramienta indispensable al momento de que una entidad tome decisiones, motivo por el cual la información financiera presentada debe ser razonable y por tanto cumplir con el principio de razonabilidad.

www.bdigital.ula.ve

REFERENCIAS

- Álvarez, Fernando (1999). *El problema de la verdad: una aproximación analítica*. Primera edición. Universidad iberoamericana, México, 1999, 163pp.
- Arenas, Luis. Metacrítica de la razón pura. El Kant de Adorno. *Revista de filosofía*, 2003, vol. 28, no 2, p. 353-377. Disponible: <http://revistas.ucm.es/index.php/RESF/article/viewFile/RESF0303220353A/9709>. [Consulta 2017, Octubre 3]
- Baudouin, Jean. (1991) *¿Qué sé? Karl Popper*. México. Publicaciones Cruz. Segunda edición en español. ISBN 968-20-0171-4
- Balibrea, Miguel Á. (2000) El argumento ontológico de Descartes: análisis de la crítica de Leonardo Polo a la prueba cartesiana.
- Bobbio, N. (1985). La razón en el Derecho (observaciones preliminares).
- Bolaños, I. d. c. b. (2013). Tensiones de la contabilidad y su prospectiva en Colombia. *Revista colombiana de contabilidad-asfacop*, 1(2), 43-57.
- Burgos, John, et al. (2016) La investigación contable un aporte predictivo para las finanzas empresariales: Competencias y razonabilidad para su tratamiento. *Revista Caribeña de Ciencias Sociales*, 2016, volumen. 7. Disponible: https://scholar.google.es/scholar?hl=es&as_sdt=0%2C5&q=Burgos%2C+John%2C+et+al.+%282016%29+La+investigaci%C3%B3n+contable+un+aporte+predictivo+para+las+finanzas+empresariales%3A+Competencias+y+razonabilidad+para+su+tratamiento.+Revista+Caribe%C3%B1a+de+Ciencias+Sociales%2C+2016%2C+vol.+7.&btnG[Consulta 2017, Abril 5]
- Casal, Rosa Aura; Vilorio, Norka. La corriente positivista y su influencia en la ciencia contable. *Actualidad Contable Faces*, 2002, vol. 5, no 5. Disponible: <http://www.redalyc.org/html/257/25700505/>. [Consulta 2016, junio 3]
- Casal, Rosa; Vilorio, Norka. La Ciencia Contable. *Actualidad Contable Faces*, 2007, vol. 10, no 15. Disponible: <https://www.saber.ula.ve/handle/123456789/17418>. [Consulta 2016, junio 4]
- Cassirer, Ernst. (1993). *Filosofía de la ilustración*. México: Fondo de Cultura Económica. Cuarta reimpresión. P. 205. ISBN 84-375-0350-7

- Cruz, H. L. C. (2010). Razón, racionalidad y razonabilidad ¿Qué los identifica y diferencia? *Doxa, Cuadernos de Filosofía del Derecho*, (2), 23. Recuperado en noviembre 12, 2015 de: www.trt3.jus.br/escola/download/revista/rev_81/humberto_luiz_cuno_cruz.pdf.
- Copleston, Frederick Charles; DE LA MORA, José Manuel García; SACRISTÁN, Manuel. *Historia de la filosofía*. Ariel, 1975.
- Cuautle, Rojas; Monserrat, Anakaren. Constitución epistemológica del cogito cartesiano. *Andamios*, 2011, vol. 8, no 16, p. 241-260. Disponible: http://www.scielo.org.mx/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1870-00632011000200014. [Consulta: 2018, Enero23]
- Descartes, R. (2010). *Discurso del método* (García, M. traducción). Madrid: Colección Austral. (Trabajo original publicado en 1637).
- Descartes, R. (2009). *Discurso del Método* (Caimi, M. traducción). Buenos Aires: Ediciones Calihue. (Trabajo original publicado en 1637).ISBN: 978-950-563-003-3
- Doménech, Isabel Perelló. Notas sobre el concepto de razonabilidad y su uso en la jurisprudencia constitucional. *Jueces para la democracia*, 2003, no 46, p. 75-82. Disponible: https://scholar.google.es/scholar?hl=es&as_sdt=0%2C5&q=Dom%20C3%A9neh%2C+Isabel+Perell%20C3%B3.+Notas+sobre+el+concepto+de+razonabilidad+y+su+uso+en+la+jurisprudencia+constitucional&btnG=. [Consulta 2017, octubre 4]
- Esteban, María P Sandín. *Investigación cualitativa en educación*. Fundamentos y tradiciones. Madrid: Mc Graw and Hill Interamericana, 2003.
- Foucault, Michael. La verdad y las formas jurídicas. *Revista de Filosofía*, 2016, p. pp. 105-106. ISSN: 0718-4360. Disponible: https://scholar.google.es/scholar?hl=es&as_sdt=0%2C5&q=El+fil%20C3%B3sofo+Foucault+y+la+razon+1995&btnG=. [Consultado 2107, marzo 11]
- Gasset, José O.et al. (1965) Qué es filosofía? *Revista de Occidente*, 1965. Disponible: <http://www.cscjprofes.com/?p=165>. [Consulta 2017 Enero, 11]
- Gadamer Hans-Georg. (2007): *Wahrheit und Methode*. Alemania. Oldenbourg Verlag. ISBN: 978-3-05-004125-4
- García, F. V. (1995). Foucault: *la historia como crítica de la razón* (Vol. 64). Editorial Montesino.

- Gomez, R. (2004). Evolución científica y metodológica de la economía. Disponible: [Http://www.eumed.net/coursecom/librería/](http://www.eumed.net/coursecom/librería/). [Consulta 2017 Octubre 23]
- Gomez, A. (1997). La imagen fiel y los principios contables públicos. *Revista Auditoría Pública* 12. 46-52. Disponible: <http://europa.sim.ucm.es/compludoc/AA?articuloId=196241>. [Consulta 2017, junio 3]
- Hessen, Johannes; Gaos, José; Romero, Francisco. (1981). *Teoría del conocimiento*. Madrid. Editorial Espasa. ISBN: 9788423901074
- Hernández Sampieri, R; Fernández Collado, C; Batista Lucio, P. *Metodología de la investigación*. 2010.
- Hernández, S. (2013). La racionalidad y la razonabilidad en las resoluciones judiciales. *Revista Praxis de la justicia fiscal y administrativa*. Año V, número 1. Editada por el centro de estudios superiores. Disponible:
- Hernández, Antonio. Descartes: Discurso del método. San Vicente Alicante: Editorial Club Universitario, 2005.
- Hernández, Susana González. *La racionalidad y la Razonabilidad en las resoluciones Judiciales (distinguir para comprender)*.
- International Accounting Standards Board. (2016). *Marco Conceptual para la información financiera*. IFRS Foundation. Londres:Inglaterra.Disponible:<https://www.bps.gub.uy/bps/file/10014/2/marco-conceptual-para-la-preparacion-y-presentacion-de-los-estados-financieros.pdf>
- International Accounting Standards Comité Foundation. (2015). Norma Internacional de Contabilidad N° 1. Presentación de estados financieros. Disponible:<http://www.normasinternacionalesdecontabilidad.es/nic/pdf/nic01.pdf>. [Consulta 2015]
- International Accounting Standards Comité Foundation. (2015). *Norma Internacional de Contabilidad N° 8. Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y errores*. Disponible: https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta_publ/con_nor_co/vigentes/nic/8_NIC.pdf. [Consulta, 2015]
- International Accounting Standards Comité Foundation. (2015). Norma Internacional de Contabilidad N° 39. Instrumentos financieros: Reconocimiento y medición. Disponible:<http://www.normasinternacionalesdecontabilidad.es/nic/pdf/nic39.pdf>. [Consulta, 2015]

- International Accounting Standards Comité Foundation. (2015). Norma Internacional de Contabilidad N° 37. Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes. Reconocimiento y medición Disponible: https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta_public/con_nor_co/vigentes/nic/NIC_037_2014.pdf
- International Accounting Standards Comité Foundation. (2015). Norma Internacional de Contabilidad N° 18. Ingresos de Actividades Ordinarias. Reconocimiento y medición. Disponible: https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta_public/con_nor_co/vigentes/nic/18_NIC.pdf
- Kant, Emmanuel. El conflicto de las facultades. *Colección Pedagógica Universitaria*, 2002, 37-38
- Kant, Immanuel. *Crítica de la razón pura*. Ediciones Colihue SRL, 2009.
- Maldonado, Carlos E. (1993). El pensar como origen. *Universitas Philosophica*, p. 95-103. ISSN en línea 2346-2426. Disponible: https://s3.amazonaws.com/academia.edu.documents/44899029/El_pensar_como_origen.pdf?AWSAccessKeyId=AKIAIWOWYYGZ2Y53UL3A&Expires=1518354640&Signature=jPUckCKoEiXQvOyqfX0BSOFNcU8%3D&response-content-disposition=inline%3B%20filename%3DEL_PENSAR_COMO_ORIGEN.pdf [Consulta 2017, Octubre 23]
- Martínez, Miguel (2000). *La investigación cualitativa etnográfica en educación*. México: Trillas.
- Miller, David (1995). *Popper escritos selectos*. Traducción de Sergio René Madero Báez. México, D.F.; Fondo de Cultura Económica, 430 pp. [Primera edición en español, 1995; primera edición en inglés, 1985]. Compilador
- Molano, José. *Crítica a la razón en la filosofía del siglo XX*. Colombia. Universidad de Antioquia. Instituto de filosofía Universidad de Antioquia. 2006 202 p. ISBN 958- 655-991-2
- Monagas, Dulce. *El conocimiento contable*. Actualidad contable FACES, 2005, vol. 8, no 11, p. 45-51.
- Monroy Nasr, Zuraya, Laura (2004) “Razón y experiencia en el método cartesiano”. Revista Digital Universitaria. 10 de abril de 2004, Disponible: <http://www.ru.tic.unam.mx:8080/handle/123456789/717>. [Consultado 2016, junio 24]

- Mosquera M, Susana. Derecho a la igualdad y medidas de garantía en el proyecto de ley orgánica de igualdad. 2006.
- Moreno M, Miguel. *Historia de la Filosofía-Introducción* (Volumen II). 2010.
- Muñoz, Andrés Arroyave. Descartes: héroe del entendimiento, villano de la razón. Una perspectiva hegeliana del comienzo de la filosofía. Versiones, 2016, no 8.
- Londoño, J. W. (22 de Julio de 2011). Instituto Nacional de Contadores Públicos. Recuperado el 14 de Enero de 2018, recuperado de <http://incp.org.co/site/2011>
- Pacheco, Juan. (2014). Las consecuencias en la contabilidad por la aplicación de la regulación contable internacional. Un examen a partir de la construcción de la realidad social. Tesis de Doctorado. Universidad de los Andes.
- Paty, Michel. (1997) *Mathesis universalis e inteligibilidad en Descartes*. En *Memorias del Seminario en Conmemoración de los Años del Nacimiento de René Descartes*. Academia Colombiana de Ciencias Exactas, Físicas y Naturales, 1997. p. 135-170. Disponible: <https://halshs.archives-ouvertes.fr/halshs-00004286/>. [Consulta 2017, abril 8]
- Perelman, Chaim, *Le raisonnable et le déraisonnable en droit*, en el libro del mismo título, L. G. L. J., París, 1984.
- Perelman, Chaim y OLBRECHT TYTECA, L, *La nouvelle rhétorique, Traité de l'argumentation*, Université libre de Bruxelles, Bruselas, 1970.
- Perelman, Ch. cit. por Atienza, Manuel (1987). Para una razonable definición de razonable. En: *Doxa, Cuaderno de filosofía del derecho*, N. 4, Recuperado en septiembre 16, 2015. Disponible en: https://rua.ua.es/dspace/bitstream/10045/10909/1/Doxa4_13.pdf.
- Pinilla, A. C. C., & Silva, E. R. L. (2018). Juicio profesional de la gerencia en la preparación y presentación de la información financiera bajo estándares Internacionales para Pymes en Colombia. *Punto de Vista*, 9(13).
- Popper, Karl [1980]. *La lógica de la investigación científica*. Traducción de Víctor Sánchez de Zabala. Madrid: editorial Tecnos (Estructura y Función: el porvenir actual de la ciencia), 1985, 451pp. (Edición original, 1934)
- Popper, Karl [1994]. *Conjeturas y refutaciones: El desarrollo del conocimiento científico*. Traducción de Néstor Míguez adaptada a la cuarta edición inglesa. Cuarta edición. Ediciones Paidós, Barcelona, 1994, 513pp. (Edición original, 1963, cuarta edición inglesa, 1972).

- Rodríguez, Arnoldo M. (2001) Las Filosofías del " Cogito": un enfoque crítico. *Revista Comunicación*, volumen. 11, número 4, año 22 julio-diciembre Disponible: <http://revistas.tec.ac.cr/index.php/comunicacion/article/view/1250/1154>. [Consulta 2017, Marzo21]
- Russell, Bertrad [1970]. *Los problemas de la filosofía*. Barcelona: Editorial Labor, S.A., 1970, 135 pp. [Edición original, 1912].
- Russell, Bertrad [1983]. *El conocimiento humano*. Traducción de Néstor Miguez. Segunda edición. Ediciones Orbis, S.A., Barcelona, 1983, 514 pp.
- Ruano de la Fuente, Yolanda. *Racionalidad y Conciencia Trágica, La Modernidad según Max Weber*. Madrid: Editorial Trotta S.A., 1996.
- Ruiz, Ángel (2003). *Historia y Filosofía de las Matemáticas*. Costa Rica. Editorial Universidad Estatal a Distancia. P 625.
- Ruiz, Rafael F. (2013) Aportes del posestructuralismo y el posmodernismo al desarrollo del pensamiento contable La perspectiva de Norman Macintosh. *Revista Lúmina*, no 14, p. 54-87. Disponible: <http://revistasum.umanizales.edu.co/ojs/index.php/Lumina/article/view/1080>. [Consulta 2017, Diciembre]
- Ruiz, R; Franco. (2014) El problema de la verdad y la contabilidad /the Problem of Truth and accounting/o Problema da Verdade e da contabilidade/le Probleme de la Verite et la Comptabilite. *Criterio Libre*, 2014, vol. 12, no 20, p. 44. Disponible: <https://search.proquest.com/openview/055280bd8a5dae1d54aec4697b2aa6f2/1?pqorigsite=gscholar&cbl=886388>. [Consulta 2017, octubre 20]
- Ortiz, José Ramón. (1997). *La constelación racional: Un estudio sobre los límites de la racionalidad*. Universidad Nacional Abierta, Consejo de Investigaciones y Postgrado. Disponible: https://books.google.co.ve/books/about/La_constelaci%C3%B3n_racional.html?id=3JDNNAAACAAJ&redir_esc=y
- Tuduri, Mercedes G. Valor de la circunstancia en la filosofía de Ortega y Gasset. *Revista Cubana de Filosofía*, 1956, vol. 4, no 13, p. 7-14. Junio. Disponible: <http://www.filosofia.org/hem/dep/rcf/n13p007.htm> [Consultado 2016, Noviembre 12]
- Valhondo, d. (2003). *Gestión del conocimiento: del mito a la realidad*. Ediciones Díaz de Santos.
- Vargas R, Carlos M. Una aproximación al método cartesiano. Su relación con la contabilidad. *Cuadernos de Contabilidad*, 2014, vol. 15, no 38. Disponible

https://scholar.google.es/scholar?hl=es&as_sdt=0%2C5&q=vargas+%22+Una+aproximaci%C3%B3n+al+m%C3%A9todo+cartesiano.+Su+relaci%C3%B3n+con+la+contabilidad&btnG. [Consulta 2016, octubre 3]

Varas, Ibar. (2004) De la razón ilustrada a la razón sensible. Compendium: *revista de investigación científica*, no 13, p. 60-65. Disponible: [file:///D:/VICTOR/Downloads/Dialnet-DeLaRazonIlustradaALaRazonSensible-2955166%20\(6\).pdf](file:///D:/VICTOR/Downloads/Dialnet-DeLaRazonIlustradaALaRazonSensible-2955166%20(6).pdf). [Consultado 2017 Marzo]

Wintgens, L. (1993) Retórica, razonabilidad y ética. Un ensayo sobre Perelman. Edición digital a partir de *Doxa. Cuadernos de Filosofía del Derecho*, número 14, pp. 195-206. Universidad de Alicante. Disponible: https://rua.ua.es/dspace/bitstream/10045/10682/1/doxa14_11.pdf. [Consultado 2015, octubre 22]

www.bdigital.ula.ve